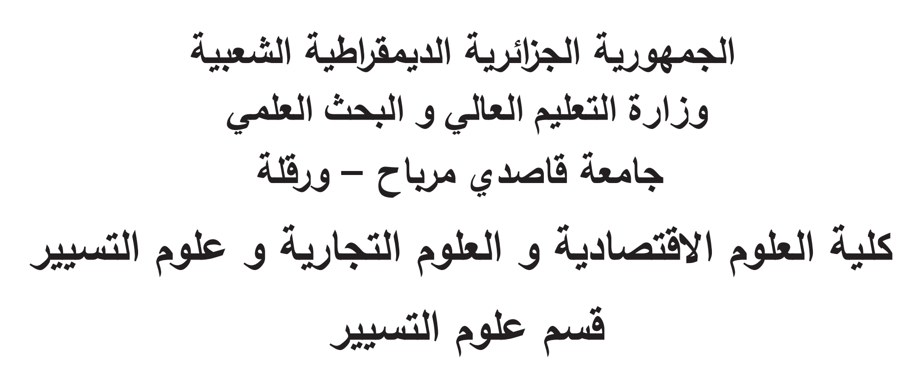




الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح – ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة تخرج ضمن متطلبات التخرج لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير
تخصص: محاسبة

آليات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة

دراسة حالة:

قباضة الضرائب ورقلة الضاحية

إعداد الطالب :
رويبح يعقوب

الأستاذ المشرف :
بن مالك محمد حسان

السنة الجامعية
2012 / 2013



إهـداء

أهدي عملي هذا ، إلي الشمعة التي أنارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة ، إلي أعز إنسان في الوجود و

قدوتي في الحياة اللذان ضحيا من أجلي ، إلي الصدر الحنون والقلب الرفيق إلي أعز ما أملك في الدنيا الحبيبة

الطاهرة الوفية ، والملاك الصافي القريب لله سبحانه وتعالي ، أمي ثم أمي ثم أمي .

إلي الإنسان الذي سعى جاهدا إلي تربيتي وتعليمي وتوجيهي والوقوف إلي جانبي بكل ما أوتي أبي الحنون الغالي

الطيب الودود جزاه الله خيرا .

إلى أخواتي وكل الأهل والأقارب وإلى كل الأصدقاء وإلى كل الأحباب والأصحاب الذين رافقوني في

مشواري الدراسي



تشكرات

الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، الحمد لله الذي تتم بنعمه الصالحات، والصلات والسلام على خيرالأنام محمد بن عبد الله صلى الله عليه وسلم,نشكر الله بكل خضوع وعبودية على ما من علينا من خير وبفضل الله نتم هذا العمل ثمرة جهدي.

كما أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ المشرف" السيد عبد المالك محمد حسان" الذي لولا نصائحه وإرشاداته لما تم هذا العمل.

كما أشكر صهري بن عباس الهاشمي على اتساع صدره لي فله كل الامتنان وأسأل الله له كل الخير والتوفيق والنجاح.

كما أتقدم بالشكر لكل عمال قباضة ورقلة الضاحية وأشكر بالأخص "السيد معمري يوسف "

وأخيرا إلى كل من وجهني و ساعدني من قريب أو بعيد

قائمة المحتويات

المقدمة العامة .

الفصل الأول : نشأة الضريبة و القواعد الفنية لها

الفصل الثاني : النظام الجبائي الجزائري قبل و بعد 1990

الفصل الثالث : دراسة حالة قباضة ورقلة الضاحية

المقدمـة

1- إشكالية البحث :

لقد شهدت دول العالم الثالث تغيرات عديدة في سياستها الاقتصادية و ذلك من أجل تحسين مستوى النمو و تمويل الخزينة العمومية لهذه الدول و الجزائر في طريقها إلى النمو , و محاولة الوصول بركب الدول المتقدمة , فلا شك أنها تتأثر بهذه التغيرات , خاصة الحالية منها التي هي الدخول إلى اقتصاد السوق الذي يفرض عليها إعادة النظر في إصلاحاتها الاقتصادية و صيرورة الاقتصاد الوطني وفق المعايير الدولية و محاولة الاحتفاظ بمواردها و ثرواتها و خلق مصادر مالية جديدة بعيدة عن الموارد البترولية و الجمركية حيث أنها و بحكم التجربة التي مر بها الاقتصاد الوطني الذي كان يرتكز أساسا على البترول و انهيار أسعاره في مطلع القرن العشرين وجدت الدولة نفسها مضطرة إلى التوجه نحو سياسات بديلة عن تلك التي اعتادت عليها من قبل و ذلك لمواجهة أي تغيرات في أسعار النفط الذي لم يعد مستقر .

فمن أهم موارد الدولة , موارد النفط الذي لم يعد يتسم بالاستقرار , و الموارد الجمركية التي هي أيضا تتسم بتراجع في نسبها مع حلول اقتصاد السوق بغية تشجيع الاستثمار , و هناك مورد هام هو الجباية العادية التي تتسم بعدم التماشي و متطلبات العصر الراهن و التغيرات الجديدة فما كان على الدولة إلا الاهتمام الأكثر فعالية بهذا المورد الهام و تحصيل مبالغه الهائلة لدى الخاضعين باتحاد إجراءات و آليات أكثر دقة لتفادي انخفاض نسبها و التحكم فيها و أيضا اتخاذها كأداة لتشجيع الاستثمارات و دفع عجلة النمو بإنشاء نظام جبائي محكم يتماشى و التغيرات الاقتصادية الجديدة بوضع آليات تحدد مسارها .

و لتسليط الضوء الكامل على هذا الموضوع ارتأينا إلى دراسة آليات تحصيل الضرائب و مدى توفيقها في ضمان سيولة إيجابية لهذا المورد , من خلال دراستنا لحالة (قباضة الضرائب ورقلة الضاحية) التي تسعى إلى تطبيق نظام جبائي بآليات و تقنيات مستنبطة من نصوص رسمية توجهها التغيرات الكبرى في الساحة الاقتصادية الدولية.

طرح ألاشكالية:

تبعا للعرض السابق,تتبين لنا ملامح إشكالية هدا البحث والتي يمكن بلورتها في السؤال التالي:

هل يتماشى النظام الجبائي في الجزائر مع التغيرات الداخلية و الخارجية ؟

وحتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب موضوع البحث, قسمنا الإشكالية على أسئلة فرعية يمكن إجمالها فيما يلي :

- ما هي خصوصيات النظام الجبائي الجزائري قبل 1990 ؟
- ما هي وضعية النظام الجبائي بعد 1990 ؟
- ما هي نظرة الخاضعين للجباية في الجزائر ؟
- هل تتماشى النسب المحصلة حاليا و الحقيقة الاقتصادية ؟

2- فرضيات البحث :

إن الهدف من هذه الدراسة , هو تحديد مدى نجاعة آليات و سير النظام الجبائي الجزائري, و مدى مساهمته لتخفيض العبء على الموارد الأخرى الغير مستقرة . و للإجابة عن هذه التساؤلات نقترح الفرضيات التالية :

- الجباية العادية مورد مالي هام للخزينة العمومية .
- ضرورة الإصلاح الجبائي وفق التغيرات الدولية .
- مساهمة الجبلية في تحويل المؤسسات و تشجيع الاستثمار .

كي نعالج إشكالية هذا البحث توجب علينا دراسة العناصر التالية :

- تاريخ الجباية و كذا الصورة التي كان عليها النظام الجبائي الجزائري قبل و بعد 1990 .
- الوضعية المهنية لإدارات تسيير الجباية العادية أو القباضات .

أما الدوافع التي أدت بنا إلى دراسة هذا الموضوع هو النقص الكبير الذي شاهدناه في هذا المجال من طرف الخاضعين الذين يفتقرون إلى أدنى المعلومات بالرغم من أنهم مساهمون دائمون , و السبب المهم أيضا هو عدم استقرار الموارد المالية ــ النفط , الجباية الجمركية ــ و تحديد مدى التحكم في هذا المورد الذي هو الجباية العادية .

أهداف البحث :

- التعريف بالنظام الجبائي الجزائري .
- تقسيم النظام الجبائي الجزائري .
- التعريف بمهام القباضات الجبائية المتواجدة بكل منطقة و لمعالجة هذا الموضوع لابد من منهجية تتماشى مع البحث حيث اتخذنا المنهج الوصفي التحليلي , حيث وصفنا النظام الضريبي و تحليل أهم التغيرات التي طرأت عليه في الجزائر و سيره بالنسبة للخاضعين , و بالتالي قمنا بتقسيم هذا العمل إلى ثلاثة فصول , فصلين نظريين و فصل تطبيقي .

تناولنا في الفصل الأول نشأة الضريبة و القواعد الفنية لها , و الفصل الثاني تعرضنا فيه إلى النظام الجبائي في الجزائر قبل و بعد 1990 , أما الفصل الثالث فقدمنا فيه دراسة تطبيقية لحالة قباضة الضرائب لباش جراح .

الفصـل الأول

شأة الضريبة و القواعد الفنيـة لها

الفصـل الثـاني

النظام الحزبي الجزائري قبل و بعد 1990

الفصل الثالث




المقدمة العامة


المراجع


قائمة المحتويات

تمهيـــد :

يعتبر النظام الضريبي مرآة لوضع الدولة و طبيعة المجتمع , حيث عرفت الضريبة تطورات عديدة في طبيعتها عبر التاريخ ؛ كما تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تتخذها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق الأهداف السياسية و الاجتماعية . و لهذا فالضريبة لها مفهوم و خصائص تميزها عن باقي الأدوات المالية و التي قد نلجأ إليها .

كما توجد مجموعة من المبادئ التي يجب أن تحترم المشروع عند قياسه , بسن قوانين الضرائب و هذا من المكلف ؛ و أجل فعالية النظام الضريبي , كما تهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة من أهم تلك المبادئ نجد مبدأ العدالة في توزيع أعباء الضريبة انطلاقا من المادة الخاضعة للضريبة إلى غاية تحصيلها .و يحتوي هذا الفصل على مبحثين:

المبحث الاول : الضريبة عبر التاريخ .

المبحث الثاني : ماهية الضريبة و التنظيم الفني لها.

المبحث الأول : الضريبة عبر التاريخ .

لقد تطورت طبيعة الضريبة و اختلفت أهدافها عبر العصور مع تطور النظم السياسية و الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع ؛ و في هذا المجال نتناول ذلك التطور من خلال العناصر التالية :

- الضريبة قبل و بعد العصر الإسلامي .
- الضريبة في العصور الوسطى .
- الضريبة لدى بعض المفكرين الاقتصاديين .

المطلب الأول: ***الضريبة قبل و بعد العصر الإسلامي.***

كانت الضريبة في العصور القديمة في صورة جزية يفرضها المنتصر على المهزوم في ظل الإمبراطورية الرومانية حيث أكدت الدولة إلى فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية, و على السلع التجارية, كأن من أمثال السادة تقوم بالسلطة المركزية لصالح الدولة. (1) [1]
كما أن الأوضاع السائدة آنذاك كانت تتميز بالحروب و النكبات مما أدى إلى رفع حجم الضرائب مما ساهم في سوء الأحوال الاقتصادية . غير أن شكل الضرائب كان يغلب عليه الطابع العيني نتيجة حاجة الخزينة إلى المال ؛ حيث أن الضريبة التي كانت السائدة آنذاك كانت تفرض سنويا على الأرض و على الرؤوس (وهم الأشخاص البالغين من العمر الرابعة عشر إلى الستين) ؛ كما أن مداخل المهن كانت خاضعة بدورها على الضريبة ، حيث كانت تفرض على الفلاح و ذلك بالمساهمة في إصلاح الجسور و الطرقات .

و في القرن السادس عشر ميلادي تم تأسيس الدولة الإسلامية في المدينة المنورة و منذ أن جاء الإسلام وضع مشروعه الحضاري القائم على العدالة و التكافل الاجتماعي.
إن المصدر الرئيسي للتشريع في الإسلام هو القرآن الكريم و السنة، فقد تعرضنا إلى تنظيم شؤون الأفراد المالية مثل اعتبار الزكاة ركن من أركان الإسلام لذا يجب تأديتها و عقاب مانعها كما تعرض إلى الحقوق الأخرى الواجبة في المال.

و يعتبر الخليفة < عمر بن الخطاب > مؤسس بيت المال و هي دائرة تهتم بالمصالح المالية للدولة .

[1] رفعت المحجوب , المالية العامة – الجزء الثاني – دار النهضة القاهرة . 1971 (ص 27)

و كما يقول الله تعالى : ﴿ **أقيموا الصلاة و أوتوا الزكاة و ما تقيموا لأنفسكم من خير تجدوه عند الله ، إنّ الله بما تعملون بصير** ﴾[21] .

لقد شبه الباحث < منذر رفعت > الضريبة كالزكاة ، لكن الباحث < عيسى عبده > لم يوافقه على ذلك كون أن الزكاة لها أبعاد روحية كما أنها فريضة دينية ، خلافا عن ما هو موجود في الضريبة ، رغم هذا فهي تشبه الزكاة في الكثير من جوانبها و تعني كلمة الزكاة التطهير و الزيادة [32] ؛ و هي عبارة عن اقتطاع نسبي إجباري سنوي عيني أو نقدي تفرض على الأموال التي وصلت حدّ النصاب .

من التعريف السابق للزكاة ، نميز الخصائص التالية :

– الزكاة اقتطاع إجباري فهي فرض عين، كما أنها تنفذ عن طريق الدولة الإسلامية.

– الزكاة تفرض على المسلم سنويا إذا كانت تخص النقود، أما فيما يخص الزراعة فهي موسمية في حين أن الأغنام لا يجب أن يقل عمرها عن عامين.

– الزكاة تفرض على ثلاثة أصناف تتمثل في المحاصيل الزراعية و الفواكه و الأغنام و رؤوس الأموال ، كما أن لكل صنف نسبة الزكاة الخاصة به ، فمثلا معدل الزكاة غير النقود يقدر ب : 2,5% فهو يدفع زكاة تقرب 2500 دج كذلك الذي يملك 1000.000 دج يطبق عليه نفس المعدل الذي يقدر ب : 2,5% أي يدفع زكاة تقدر ب: 2500 دج مع الإشارة إلى أن الزكاة لا تفرض على مال اقل من حد معين* .

– الزكاة تدفع بشكل عيني أو نقدي و ذلك حسب طبيعة المادة التي يفرض عليها .

– تفرض الزكاة على مجموع القيمة الصافية للثروة أي بعد طرح الديون و المستحقات الواجبة على الشخص.

– فالهدف من الزكاة هو تحقيق أغراض اجتماعية، حيث تعرف في الفقه الإسلامي بالمصاريف الثمانية, فقد حبذت في القرآن الكريم بقوله تعالى: (**إنّما الصدقـات للفقراء و المساكيـن و العامليـن عليها و المؤلفة قلوبهم و في الرقاب و في سبيـل الله و ابن السبيـل فريضـة من الله**).4[3]

بالإضافة إلى الزكاة توجد ضريبة أخرى تتمثل في **الخراج** و هي تفرض على الأراضي المفتوحة و التي يمتلكها غير المسلمين, فقد قال رسول الله تعالى: (**إنما الخراج على اليهـود و النصارى و ليس على المسلمين خراج**). [54]

و **الخــراج** كان موجود قبل تأسيس الدولة الإسلامية في شكل الضريبة العقارية عن الأراضي الزراعية و بعد الفتوحات الإسلامية أقرها الخليفة عمر بن الخطاب ؛ و **الخراج** عبارة عن اقتطاع نقدي و عيني يحدده أخصائيـون يعينه الخليفـة أو ممثله , حيث تخصص العائدات لصندوق الخدمات العامة و تحد بحسب المساحة

1[2]) سورة البقرة الآية 109 .

(2[3]) صالح الرويلي :اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية . 1982 (ص 98) .

[4] سورة التوبة الآية 60

[5]محمد الغزالي : الإسلام و الأوضاع الاقتصادية . الجزائر , مكتبة الرحاب (ص 102)

المزروعة لأنها تتبع الأرض و ليس الشخص الذي يمتلكها .[(1)6] كما توجد ضريبة أخرى و هي الجزية التي تفرض على الرؤوس و هي خاصة برعايا الدولة الإسلامية من غير المسلمين فقد روى أبو داوود أن الرسول صلى الله عليه و سلم قال : (ليس على مسلم جزية) .[(2)7]

إن الجزية تفرض مقابل توفير الدولة الحماية و الأمن , و هي تدفع نقدا و تخضع لتقديرات أهل الشورى مع مراعاة الوضع المالي للأفراد , و يعتبر (الخليفة عمر بن الخطاب) أول من طبق شخصية هذه الضريبة حيث يدفع الفقير 12 درهما بينما يدفع المتوسط 24 درهما الغني فيدفع 36 درهما[(3)8] .

نلاحظ أن الخراج و الجزية يفرض على غير المسلمين إلا أن الخراج يفرض على الأرض المزروعة في حين أن الجزية تفرض على رؤوس الأموال .

أما الضريبة على الرؤوس فهي زكاة الفطر , و هي تفرض على كل فرد مسلم فتمنح قبل صلاة عيد الفطر مباشرة , حيث تدفع من الغني إلى الفقير مباشرة دون تدخل الدولة .

كما ظهرت ضرائب أخرى اقتضتها الظروف و التطورات التي عرفتها الدولة الإسلامية كضريبة العشور و هي تعد بمثابة الضريبة الجمركية التي تفرض على البضائع المشروعة الداخلة أو العابرة بأرض الدولة الإسلامية , بمعدلات موافقة لتلك السائدة في بقية البلدان .

بعد استعراضنا للنظام المالي في الإسلام يمكننا استنتاج الملاحظات التالية:[(4) 9]

– تعدد شكل الموضوع الذي يفرض عليه الاقتطاع المالي الرؤوس الدخل و رأس المالي المتداول .

– يهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية خاصة العدالة و التكافل الاجتماعية بالإضافة إلى الهدف المالي الذي يعتمد على المعدل النسبي و ليس التصاعدي مثلما لاحظنا في الزكاة بالإضافة إلى وضع جديد عن النصاب إذا لم يصله مجموع الثروة الصافية فهو معفى من الزكاة بينما غير المسلمين يفرض عليه الخراج و الجزية .

– الاقتطاع قد يكون عيني أو نقدي و ذلك حسب المادة المفروضة عليه.

المطلب الثاني : ***الضريبة في العصور الوسطى .***

[6]صالح رويلي : اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , (ص 102) .

[7]صالح رويلي : اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , (ص 102) .

[8] صالح رويلي : اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , (ص 102) .

[9]حميد بوزيد – الضريبة و انعكاساتها على النظام الضريبي الجزائري – رسالة ماجستير –

مع سقوط الإمبراطورية الرومانية بدأت فترة ما يسمى بالعصور الوسطى في أوروبا و التي امتدت حتى سقوط القسطنطينية في بداية النصف الثاني من القرن الخامس عشر ميلادي , و التي امتازت بالتفريق بين ملاك الأراضي والطبقة العامة حيث أدى تفكك الدولة الرومانية إلى إنهاء معظم مفاهيم الدولة .

و انتهت معها النظم المالية التي عرفتها الإمبراطورية الرومانية , و أصبح مالك الأرض عدو صاحب السلطة الإدارية, و هذه الأخيرة أصبحت تشكل الوحدة الاقتصادية و السياسية الجديدة , و بدأ نفوذ الكنيسة يتعزز من خلال ازدياد ممتلكاتها لتصبح من كبار الملاك هذا الزمن الذي ظهرت فيه بوادر النظام الإقطاعي الأسود بقواه الظالمة و مع ازدياد أعباء السلطة في هذا العصر ازدادت الحاجة إلى موارد إضافية و قد تركزت الضرائب على عامة الشعب فقط , لأن رجال الدين نصيبهم الالتزام بالتعليم و الخدمة العامة ؛ أما النبلاء اقتصرت وظيفته م على القوات المسلحة و في الوقت الذي كانت فيه الضريبة يحصل عليها بشكل استثنائي و تعتبر بمثابة هبة في القرن الثالث عشر ، فأصبحت في القرن الرابع عشر ذات طابع عام و مستمر.

و في عام 1429 م أقر في إنجلترا حق فرض الضريبة للملكية الدائمة حيث أصبح للملك سلطة إصدار القوانين بما فيها ذلك قوانين فرض الضرائب التي كان يتحمل عبئها الشعب دون رجال الدين , و قد رأينا أن المحافظة على الحد الأدنى من التماسك و الوحدة في مجتمع العصور الوسطى رغم وجود فرو قات صارمة بين الطبقات الاجتماعية تعود إلى دور الكنيسة التي جمعت بين السلطتين الإلزامية و الروحية و قد جاء بأفكار " سان أجيتين " و غيره لتوقف بين تعاليم الدين و الظروف الاقتصادية في المجتمع و أعيد صياغة بعض آراء (أرسطو) في قوالب دينية , و مع التطور الديني بدأ الاعتماد على الملكية الخاصة حيث أدى التطور التاريخي إلى ظهور مصالح جديدة على أنقاض هذا النظام الإقطاعي فأخذت النظريات و الأفكار الدينية بالتراجع أمام إنشاء و اتساع الأسواق و حركة التبادل التجاري في أواخر العصور الوسطى و بالتالي لم تعد أفكار هذه العصور الكادحة و الضيقة قادرة على مواجهة التيارات الرأسمالية المتصاعدة يومها , و انتهت الأفكار بين الأفكار الدينية و المجتمع الإقطاعي باضمحلال هذا الأخير و ابتعاد الدين عن الإدارة الاقتصادية للمجتمع بالرغم من المحاولات اليائسة و إلزامية لإدخال عناصر جديدة مستمدة من الأخلاق في الحياة الاقتصادية و المالية , حيث بدأت بوادر نظام اقتصادي جديد الذي يتمثل في النظام الاقتصادي الحر الذي جاء وليد الثورة الصناعية في إنجلترا نتيجة الثورة الفرنسية التي نادت بالحرية و المساواة للخلاص من نظام الامتيازات التعسفي . (1) [10]

المطلب الثالث: ***الضريبة في العصر الحديث.***

[10](1) قحطان السيوفي – اقتصاديات المالية العامة – دار طلاس للدراسات و الترجمة و النشر . الطبعة الأولى 1998 – (ص 28) .

لقد شهدت الدولة العربية نظاما ماليا متقدما و ذلك منذ سنة 632 إلى غاية القرن 19. [11](1)

كما أن هذا النظام يتميز بالعدالة و التكافل الاجتماعي في حين نجد بقية الدول تعاني من أنظمة غير عادلة كالعمل القسري , ففي سنة 1446 م انتقد الكاتب الإسباني الجزار (أيياس) النظام السائد في عصره و الذي كان يتميز بتعدد الضرائب , فاقترح إلغائها و استبدالها بضريبة واحدة على الدخل , و في سنة 1707م نشر الكاتب الفرنسي (فوين) كتاب عنوانه * **العرش الملكي** * انتقد فيه نظام الضرائب الغير المباشرة في فرنسا مقترحا بدله ضريبة واحدة على الزراعة بالإضافة إلى ضريبة على الدخل ؛ و مع مطلع القرن الثامن عشر ظهرت أفكار المدرسة الطبيعية التي تعتبر أن الزراعة هي مصدر الثورة باعتبار أن الأرض هي وحدها التي تنتج أكثر مما ينفق عليها , لذلك فهي تحقق فائض على عكس القطاعات الأخرى كالصناعة و التجارة التي تعتبر عقيمة بحيث أنها لا تحقق فائض .

يعتمد الطرح الطبيعي فكرة ضريبية وحيدة و هي الضريبة على الأرض حيث أن (فرانسواكيني) [12](2) يربط الإقطاع الضريبي بالفائض أي بالناتج الصافي .

كما أنه يرفض التوسع في اقتطاع الضريبي لأن ذلك يعرقل عملية إعادة الإنتاج و في هذا السياق يقول (فرانسواكيني) يجب على الضريبة أن لا تكون هامة أو بعيدة عن الكتلة أو حجم المداخيل , فيجب أن تقام على الأموال الثابتة (عقارات) و ليس أجور أو مداخيل العمال و ليس على أسعار الحبوب . [13](3)

كما أنه وضع شعار الضريبة الوحيدة على ناتج الأرض الصافي , و في مطلع القرن التاسع عشر برزت الرأسمالية كنمط إنتاجي يعتمد على تراكم رأس المال و قد أيد كل من "آدم سميث " و " ريكاردو " و " جورج هنري " وجهة نظر الطبيعيين في لإلغاء جميع الضرائب و إتخاذ الضريبة على ربع الأرض , كما أن فرض ضريبة وحيدة على الأرض يعمل على تشجيع تكوين رؤوس الأموال و القضاء على ما يعرقل نشاط أرباب العمل و قد وضع آدم سميث المبادئ الأساسية للضريبة لتحقيق العدالة الضريبية و أنصاف المكلفين من أجل تحقيق العدالة ؛ و اعتبر أن الضريبة النسبية هي الضريبة العادية

و في إطار تحقيق العدالة الضريبية يدعو " جان ساي" إلى التقليل من الضرائب معتبرا أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة العادلة كما تعتبر أفكار الاقتصادي (جون هويس) التي نادى بها في أوائل القرن العشرين هي امتداد لأفكار الطبيعيين حيث يرى أن عبئ الضريبة يجب أن يقع الفائض حيث أنه لا يقتصر على الأرض

---

[11] صالح رويلي : اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , (ص 102

[12] صالح رويلي : اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , (ص102

[13](3) علي حنيش – الضريبة و دورها في تشجيع استثمارات القطاع الوطني الخاص نقلا عن

فقط بل يشمل العوامل الإنتاجية الأخرى كالعمل و رأس المال و قد اعترض (جون هويس) على الضرائب غير المباشرة لسهولة نقل عبئها .

و يعتبر اتخاذ الفائض كأساس لفرض الضريبة في اتجاه سليم إلا أن الصعوبة التطبيقية تكمن في كيفية التوصل على ذلك الفائض .

لقد وضع الشيوكلاسيكيون الذي يتزعمهم **ألفرد مرستال** نظريتهم الاقتصادية التي تعتمد على مبدأين أساسيين هما : – مبدأ تنظيم النشاط الاقتصادي بواسطة سوق تتميز بمنافسة حرة وحيدة .

– مبدأ التخصيص العقلاني للموارد .

تعتبر هذه الضريبة أن الضريبة تتحدد في السوق دون تدخل الدولة بسبب تدخل عوامل خارجية عن النموذج الشيوكلاسيكي تعرقل التخصص الأمثل للموارد بواسطة السوق .

و بصفة عامة قد يرى الكلاسيكيون و الشيوكلاسيكيون أن الدولة لا تتدخل في تحديد الضريبة بل يترك ذلك إلى السوق الذي يرجع له الفضل في تحقيق التوازن الاقتصادي . أما **كينز** فقد اعتبر تدخل الدولة ضروري لتنظيم السوق و العمل على تحقيق التوازن الاقتصادي , فبواسطة الضريبة تعمل الدولة على تدعيم القوة الشرائية عن طريق إعادة التوزيع العادل للمداخيل , أي التخصص العقلاني للموارد .

نتيجة لما سبق يمكن وضع الملاحظات التالية: (1)[14]

– الضريبة عرفتها البشرية منذ القدم.

– الضريبة مرآة للأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للمجتمع فهي تتغير بتغير الأوضاع و هكذا عرفت أشكال عديدة عبر التاريخ.

المبحث الثاني: ماهية الضريبة و التنظيم الفني لها.

[14] عبد الحميد بوزيد : الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري – مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير (ص 09) .

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة , و هي أداة من أدواتها , كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ , بل هناك مجموعة من المبادئ و القواعد التي يأخذها المشروع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة و هذا حتى يصبح النظام الضريبي سليما صالحا و في هذا المجال سنتطرق لما يلي :

- المطلب الأول: مفهوم الضريبة و الرسوم.
- المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها.
- المطلب الثالث: أغراض الضريبة .

*المطلب الأول :**مفهوم الضريبة و الرسوم*** .

*** مفهوم الضريبـة :**

تعددت تعاريف الضريبة بتعدد الأفكار و المفاهيم , على هذا الأساس ارتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الوصول إلى تعريف أمثل و نهائي .

التعريف الأول : الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائيا و دون مقابل , جزء من أصولها و مداخلها من أجل تخصصها لتغطية النفقات التكليفية(1) [15] .

التعريف الثاني : الضريبة هي وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لقدراتهم التكليفية .(2)[16]

التعريف الثالث: الضريبة مبلغ من النقود يدفعه الأشخاص جبرا إلى السلطات العامة لغرض أساسي هو تمويل النفقات العامة, و دون أن يعود على دافع الضريبة في مقابل دفعها نفع خاص معين.(3) [17]

التعريف الرابع : الضريبة هي اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين لغرض تحقيق نفع عام .(1)[18]

---

[15] عادل عبد المهدي – حسن الهمدوني – الموسوعة الاقتصادية , دار ابن خلدون , بيروت 1980 (ص 311) .

[16] يونس أحمد البطريق – أصول الأنظمة الضريبية . المكتب المصري الحديث . مصر 1966 (ص 20

[17] صبحي تادريس – مدحت محمد العقاد – مقدمة في علم الاقتصاد – دار النهضة العربية , بيروت 1983 (ص 518) .

[18] محمد سعد فرهود– مبادئ المالية العامة – الجزء الأول – منشورات جامعة حلب . 1979 (ص 151) .

التعريف الخامس: الضريبة هي مبلغ من النقود يقوم أحد الأشخاص العامة بفرضه و تحصيله جبرا وفقا لقواعد تشريعية مقررة و بصفة نهائية لغرض أساسي و هي تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية الأخرى دون أن يكون دفعها نظير مقابل. (2)[19]

بالنظر إلى التعاريف السابقة , نلاحظ أنها تفصل في طبيعة الاقتطاع النقدي , نجد بعض الأخر يعتبره نقدي و عيني في آن واحد ؛كما أن التعاريف السابقة لم تتفق مع الهدف من الضريبة , فالبعض يرتكز على الدور التمويلي لتغطية النفقات و أعباء الدولة في حين تضيف التعاريف الأخرى إلى الجانب التمويلي أدوار اقتصادية و اجتماعية , و يمكن التعريف الذي نراه مناسبا و ملما في :

أن الضريبة هي اقتطاع عيني أو مالي تفرضه الدولة على المكلفين بها بصور جزئية ونهائية بدون مقابل مباشر بغية تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و التنمية أي هي عبارة عن عطاء نقدي جبري مقابل أو لقاء عمل غير مباشر. (3)[20]

و يمكن من خلال هذا التعريف أن نستخلص الخصائص التي تتميز بها الضريبة و هي كالتالي: (4)[21]

* **الضريبة اقتطاع عيني أو مالي** : حيث تقتطع الضريبة من أموال الأفراد و إذا كانت الضريبة تفرض في صورة نقدية فإنها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة حيث أنها كانت تفرض و تجنى عينا و ذلك في شكل التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة أو جزء من المحصول أو في شكل عمل معين للدولة أو لمشروعاتها و قد كانت هذه الأشكال لفرض و جباية الضرائب تتفق حسب طبيعة الاقتصاديات العينية التي كانت سائدة وقتئذ و التي تقوم على نظام المبادلة .

أما في العصر الحديث و بعد أن سادت الاقتصاديات النقدية و انتشر استعمال النقود, فقد أصبحت القاعدة العامة هي أن تفرض الضرائب و تجنى في شكل نقدي و من ثم فإنها لا تفرض في شكل عيني إلا في الأحوال الاستثنائية كالحروب و الأزمات.

و لا شك أن الضرائب النقدية تعتبر أكثر ملائمة للاقتصاديات النقدي و النظام المالي المعاصر.

* **الضريبة الإجبارية**: تعتبر الضريبة إجبارية لأنها تفرض و تجنى من المكلفين الذين يعتبرون من الأعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة و يترتب على أفراد الدولة دون اتفاق مع الممول بوضع النظام القانوني للضريبة { وعائها, معدلها, المكلف بأدائها و كيفية تحصيلها } .

---

[19] مراد ناصر – الإصلاح الجبائي و أثره في المؤسسة و الترخيص الاستثماري – رسالة ماجستير . المعهد الوطني للمالية . دفعة 98 (ص 11) .

[20] محمد بلحوزي – الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر -92 , 89 – رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية (ص 114

[21] محمد بلحوزي – الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر -92 , 89 – رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية (ص 114

* **ضريبة تدفع بصفة نهائية** :هو أن الممولين لا يستطيعون استيراد ما دفعوه للخزينة العامة للضرائب , حيث يتصف هذا العنصر بتميز الضريبة عن القروض العامة حيث تلتزم الدولة برد المبلغ الذي اقترضته سواء كان اختياريا أم إجباريا , لكن هذا لم يمنع استرجاعها كاملة أو جزء منها في حالة حدوث خطأ أو تقديرها .

* **ليس للضريبة مقابل معين** : أي أن الممول يدفع الضريبة دون أن يحصل على مقابل عن نفع معين خاص به , فالممول يدفع الضريبة باعتباره عضو من الجماعة السياسية (المجتمع) التي تربطه بها روابط معينة و هو ما يفرض عليه المساهمة فيها , تنفق هذه الجماعات من نفقات عامة فيما يتعلق بالخدمات العامة كالدفاع و الأمن و القضاء و غيرها ولا شك أن دافع الضريبة يستفيد من هذه الخدمات لكنه لا يتحصل على أي نفع خاص محدد له بالذات .

* **الغرض من الضريبة تحقيق نفع عام** : إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها , فإنها تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب و عموما حصيلة الإيرادات العامة لتحقيق منفعة عامة . و قد درجت الدساتير و القوانين
على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر (خصوصا بعد الإعلان عن حقوق الإنسان و المواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية و هذا منع فرض الضرائب لاستخدامها لأغراض الأمراء و الملوك) .

أما في العصر الحديث , فقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة و أصبح من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين إتباعها و مع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين على تغطية النفقات العامة التقليدية , أي حصروا الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى " حياد الضريبة " أما المحدثين فقد أضافوا لإلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض اقتصادية و اجتماعية .

⋆ مفهوم الرسم :

يمكن تعريف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له , و يترتب عليها نفع خاص به إلى جانب نفع عام . (1) [22]

و من خلال هذا التعريف يمكن أن نستنبط خصائص الرسم و هي كالآتي :

– الرسم مبلغ من النقود و يقتصر هذا العنصر بالتطور الحديث الذي طرأ في مالية الدولة من حيث اتخاذ النفقات العامة للطابع النقدي .

[22] محمد سعد فرهود– مرجع سابق ذكره . (ص 140) .

- يدفع الرسم إلى الدولة أو إلى رجال قانون الجبر , حيث أثار عنصر الجبر في الرسم جدلاً في الفكر المالي .
- الرسم يفرض مقابل انتفاع الفرد بخدمة معينة أو منفعة خاصة حيث تتخذ هذه الأخيرة عدة صور .
و مثال على ذلك , توجد رسوم التقاضي التي تحقق نفعا خاصا للمتقاضين في الحصول على حقوقهم و تحقيق المنفعة العامة للمجتمع فتتفشى العدالة و الاستقرار في هذا المجتمع .

أما الفرق بين الضرائب و الرسوم هو أنه يتفقا في أن كلاهما مبلغ من النقود يفرض جبرا , و لكن الرسم يختلف عن الضريبة في أنه يفرض مقابل خدمة خاصة تؤدي لدافع الرسم و تعود عليه بنفع خاص ؛ أما الضريبة تفرض دون مقابل مساهمة من الفرد في تكاليف الأعباء العامة , و يترتب عن هذا الاختلاف قاعدة عامة في تحديد الضريبة تكون المقدرة المالية للفرد بحيث يتناسب سعر الضريبة مع مقدرته أما بالنسبة للرسم فإن القاعدة العامة في تحديد سعر الرسم هو القيمة الخدمية التي يحصل عليها الفرد بصرف النظر عن مقدرته المالية . (2)[23]

المطلب الثاني :***المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها .***

إذا كانت الضريبة فريضة إلزامية , أصبح من المتميزات أن توضع بعض المبادئ إلى أفكار الضريبة في فرضها و تحصيلها و يذكر أن الكاتب" آدم سميث " هو أول من صاغ مجموعة متماسكة من المبادئ و هي العدالة , اليقين , الملائمة و الاقتصاد . و قد اعتبرت بمثابة المبادئ الدستورية العامة للضريبة , و هي مازالت مطبقة حتى الآن و نفصلها في النقاط التالية : (3)[24]

١- **مبدأ العدالة** : يقصد به أن يساهم كل أعضاء الجماعة في تحمل الأعباء العامة تبعا للمقدرة التكليفية لكل منهم و تشير إلى أن فكرة العدالة الضريبية لم تكن بوضع اتفاق بين كتاب المالية العامة .

لقد ذهب " آدم سميث " إلى انه يجب أن يساهم رعايا الدولة في الاتفاقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة , أما في العصر الحديث فالضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة , و من هنا اتجه كتاب المالية العامة إلى الضريبة التصاعدية و اعتبروها أكثر تحقيقا للعدالة ؛ و تقتضي قاعدة العدالة أيضا أن تكون الضريبة عامة على جميع الأشخاص (العمومية و الشخصية) و على
كافة الأموال العمومية المادية لتحقيق عدالة اكبر في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين , يمنع الاستثناءات من عمومية الضريبة كتقرير بعض الإعفاءات .

---

[23] السيد عبد الموالي – أستاذ جامعي كلية الحقوق و جامعة القاهرة – المالية العامة (ص 401) .
[24] محمد سعد فرهود– مرجع سابق ذكره . (ص 162 – 164) .

٢– مبدأ اليقين : يقصد به تعريف و تحديد الضريبة من حيث المطروح (الوعاء) و المعدل و الوفاء , و يؤدي مراعاة هذه القاعدة أن يعمل المحمول بشكل محدد لالتزاماته من قبل الإدارة المالية و من ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف و سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الإدارة .

٣– مبدأ الملائمة في الدفع : إن هذا المبدأ يقتضي ضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع أحوال المكلفين بما يسر عليهم دفعها و هذا يعني أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة و طريقته و إجراءاته ملائمة للممول على نحله يعتبر أكثر الأوقات ملائمة لتحصيلها, و تطبيقا لقاعدة الملائمة في الدفع, فقد نتج عنها قاعدة « الحجز عند المنبع » و التي تؤدي إلى تحقيق الممول بعبء الضريبة, كذلك تعتبر الضرائب عن الاستهلاك أكثر ملائمة للممولين عموما من الضرائب على الدخل لأن المكلف يدفعها مجزئة و ضمن ن السلعة أو الخدمة المفروضة عليها .

٤– مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية : يقصد به أن تختار الدولة في الجباية و تحصيل الضرائب الطريقة التي تكلفها أقل ما يمكن من النفقات , بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممولون وما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن : هذا ما يفرض على الدولة أن تبتعد عن أسباب الإسراف في تكاليف الجباية و يقصد بها ما تنفقه الدولة على الموضفين من رواتب و أجور و ما تشتريه من أدوات و مهمات لازمة لإدارة المالية كما يقصد بتكاليف الجباية , النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم للضريبة .

أما فيما يخص تقنيات الضريبة فيمكن تصنيفها في النقاط التالية :

أولا – تحديد وعاء الضريبة :

يقصد بوعاء الضريبة , العنصر أو الموضوع التي تطرح عليه الضريبة , تحديد المادة الخاضعة لها و تقدير وعائها .

1– اختيار موضوع الضريبة : (1)[25] – الأشخاص .

– الأموال .

– إنفاق الدخل .

١– الضريبة على الأشخاص : يقصد بها تلك الضرائب التي تعرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن وضعهم المالي , أي المادة التي تفرض عليها ضريبة هذا الشخص ذاته لهذا سميت بالضريبة على الأشخاص , و كانت تعرف قديما بضريبة الرؤوس أو الفرد تفرض هذه الضريبة على الأشخاص دون تميز أو على الأشخاص الذين تتوفر فيهم شروط معينة كالذكور البالغين مثلا و قد عرفت هذه الأخيرة منذ القدم عند

[25] سماح بوزيد . التهرب الضريبي – مذكرة التخرج معهد الاقتصادية – جوان 2000 (ص 10)

الرومان , اليونان و المجتمع العربي متمثلة في الجزية عند المسلمين فلا زالت هذه الضريبة سائرة المفعول في نطاق محدود نظرا لعدم عدالتها و هذا لتطبيق نجده في الجزائر . حيث نص قانون المالية لسنة 1990 على ضريبة المهاجرين نتيجة دخولهم أرض الوطن و تطبيق في شكل صورتين , ضريبة بسيطة موحدة يلتزم بها كل فرد و أخرى مدرجة و ذلك حسب المركز المالي للفرد . لقد أصبحت هذه الضريبة غير ملائمة للدول الحديثة نظرا لما تمتاز به من عيوب كأخذ الإنسان لمجرد سلعة و عيبها عدم مراعاة المقدرة المالية للأفراد .

٢- **الضريبة على الأموال** : تأخذ هذه الضريبة شكلين يتمثل الشكل الأول في الضريبة على رأس المال و التي تدفع من الدخل الناتج من رأس المال (ضريبة دورية) ؛ أما الشكل الثاني فهو ضريبة على رأس المال , الذي يقتطع منه . و هذه الضريبة ليست دورية , بل تلجأ إليها الدولة في حالة الحروب و الأزمات , و تدخل في عدة أنواع تنجزها فيما يلي :

* ***ضريبة التركات :*** و تفرض عند انتقال المال الموروث إلى ورثته أو الموصي لهم .

* ***الضريبة عند الزيادة في رأس المال :*** تفرض عند الزيادة في قيمة رأس المال شريطة أن تكون هذه الزيادة راجحة لظروف المجتمع كالأشغال العامة , زيادة على السكن .

* ***الضريبة على الندرة :*** عادة ما تكون بمعدلات ضعيفة تهدف إلى تقليل الفوارق الاجتماعية بين الأفراد حيث يظهر ذلك مثلا في الضريبة التصاعدية أقساط قيم الأملاك العقارية و تتميز هذه الخيرة ب :

- تطبيقها يمكن من معرفة رؤوس الأموال التي بحوزة الممولين .
- تعمل على تقليل الفوارق الاجتماعية بين الطبقات .
- التخفيض من الميل للادخار خشية رفع الضريبة , هذا ما يشجع الاستثمار .

* ***الضريبة على الدخل :*** لقد عرفت الضريبة على الدخل منذ القدم , إلا أنها لم تحض بأهمية بالغة أما في العصر الحديث فقد شهدت انتشارا واسعا حيث اتضح أن الدخل هو أفضل مقياس لقدرة الأفراد في دفع الضريبة , فهي تحقق العدالة و توفر عوائد كثيرة لخزينة الدولة , و إن تحديد مفهوم الدخل بالغ الأهمية و ذلك لسببين , فمن جهة لا تتمكن بعض العناصر الهروب من الضريبة , و من جهة أخرى حتى لا تتمكن من غدارة الضرائب و إجحاف مكلفيها .

ينحصر مفهوم الدخل في نظريتين : نظرية المصدر و نظرية الأثرياء , ففي الأولى يعرف الدخل على أنه مصدر ثابت أو قابل للبقاء [26(1)] , أما نظرية الإثراء فهي ترى على أن يكون الدخل عبارة عن كل زيادة في الجانب الإيجابي لخدمي الممول خلال فترة زمنية معينة أيا كان مصدر هذه الزيادة الدورية و بانتظام أو لم تتصف بذلك [27(2)] .

إن التعريف السابق له مفهوم واسع للدخل مقارنة بالتعريف الأول كما أنه أكثر عدالة , لذلك عرف تأبيدا واسعا من قبل المفكرين مثل « هيسيموس » الذي تطرق إلى ذلك في مقالته المشهورة سنة 1938 و التي أعيد نشرها سنة 1971 بالنسبة للدخل الخاضع للضريبة يتمثل في الدخل الصافي , حيث يعبر على المقدرة التكليفية للممول لذلك فهو يحقق قاعدة العدالة بشكل كبير , و تفرض الضرائب على الدخل حسب أسلوبين فقد تفرض بالأسلوب الأول على كل فروع الدخل و تعرف بالضريبة النوعية كما قد تفرض ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد مصادره و تعرف بالضريبة على الدخل العام .

٣- الضريبة على إنفاق الدخل : تفرض بمناسبة إنفاق الدخل و تداوله أي تتخذ الإنفاق الشخصي للدخل كوعاء باعتباره مقياسا مناسبا للتكلفة الضريبية للمتكلف كما تشكل إيرادا هاما يساهم في زيادة الإيرادات العامة و تتعدد أشكال هذه الضرائب من حيث نظامها و أسلوب تحصيلها فهي تشمل ثلاث أنواع :

*- الضرائب على رأس المال و انتقال الملكية و هي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال لذلك فهي سهلة التحصيل , أما الثاني فيتمثل في الضرائب على الاستهلاك .

*- الضريبة العامة التابعة على رقم الأعمال و هي الضريبة التراكمية تفرض على جميع مراحل إنتاج السلع و تداولها و تفرض عند إتباع المواد الأولية , و الثانية الضريبة على القيمة المضافة و هي تفرض فقط على الزيادة التي تطرأ على قيمة السلعة , أما النوع الثالث فهي المتعددة على السلع المحددة مسبقا مرة واحدة في إحدى مراحل ضعفها حتى تصل إلى المستهلك النهائي .

*- أما الشكل الثالث التابع للضرائب على إنفاق الدخل هو الضريبة على الاستيراد و التصدير أو الضرائب الجمركية و هي ضريبة تفرض على السلع التي تعبر حدود الدولة و هذه الأخيرة تنقسم إلى نوعين : ضرائب قيمة تفرض على نسبة معينة عن قيمة السلعة و الثانية فهي ضرائب نوعية تفرض على أساس وحدة السلعة و ليس على أساس قيمتها .

*2- **تحديد المادة الخاضعة للضريبة*** : و هي عبارة عن تحديد الجزء الذي تفرض عليه الضريبة من مادة موضوع الضريبة و يقصد بها قدرة المكلف على تحمل الضريبة دون الاضطرار بمقدرته الإنتاجية , فهذه المقدرة لا يجب أن

---

[26] السيد عبد المولى ــ نفس المرجع ــ (ص 246 – 277) .

[27] السيد عبد المولى ــ نفس المرجع ــ (ص 246 – 277) .

تكون مقتصرة على حجم الثروة التي يحرزها المكلف فقط , بل تتعلق أيضا بعناصر أخرى ذات الطابع الشخصي . [28(1)]

أ – مصدر الثروة : يرجع هذا الأخير إلى ثلاث مصادر رئيسية أخرى تتمثل في العمل و رأس المال معا .

ب– التكاليف اللازمة للحصول على الثروة : يجب أن تفرض يجب أن تفرض الضريبة بحيث تترك الممول القدر اللازم من الدخل لضمان المحافظة على مصدر الثروة و ضمان نموها ، فعلى هذا الأساس تفرض الضريبة الصافي و ليس الإجمالي بالإضافة إلى ذلك أن المشرع مطالب بتحديد معدل الضريبة بشكل معتدل حتى يتمكن الممول من تكوين المدخرات اللازمة لتحديد رأس المال.

ج– الحد الأدنى للمعيشة : يعمل الفن المالي على ترك للممول و أي كان مصدر دخله جزء من الدخل و ذلك لمواجهة أعباءه الشخصية و العائلية , و هو ما يعرف بالحد اللازم للمعيشة ؛ و ذلك من خلال الإعفاء من الضريبة و يقصد بالحد الأدنى للضريبة ذلك المبلغ النقدي الذي يغطي نفقته الإنسان أي ضمان مستوى معيشي عادي .

3– تقدير وعاء الضريبة : إن عدالة النظام الضريبي و فعاليته يتوافق على تقدير الوعاء الضريبي لذلك تتخذ إدارة الضرائب طريقة التقدير التي تقترب من حقيقة الوعاء في هذا المجال يمكن إظهار طريقتين رئيسيتين للتقدير هما :

ــ التقدير الإداري .

ــ التقدير المباشر .

تتوفر من خلال إدارة الضرائب وفق الطرق التالية : التقدير على أساس المظاهر الخارجية التي تحيط بالمكلف و التي تدل على ثروة المكلف لمساحة السكن و موقعهم كما يمكن الاعتماد على مظاهر أخرى كالأرباح , إلا أن هذه الطريقة تظهر عدة عيوب لكونها تقتصر على المظهر .

و لا تراعي الظروف الشخصية للمكلف كما أنها تساعد على التهرب الضريبي كاللجوء لإلى التقليل من المظاهر الخارجية و هناك طريقة أخرى التي تتمثل في التقدير الجزئي الذي هو عبارة عن تقدير تقريبي بواسطة تحدد المادة الخاضعة للضريبة على أساس قرائن قانونية يحددها الشرع , كاتخاذ ربح السنة كأساس لتحديد ربح السنة الموالية .

* التقدير الإداري المباشر : قد تلجأ إليه الإدارة في حالة امتناع المكلف عن تصريح ضريبي يوضح فيه مقدار الوعاء معسرة و هنا تعمل الإدارة بالتحقيق في هذه المعلومات بالإضافة إلى ذلك لا يمكن لإدارة الضرائب استدعاء المكلف للاستفسار و بعد التصريح السبيل الأمثل لتقديره كونه عادلا .

[28] رفعت المحجوب . المالية العامة – الجزء لثاني – دار النهضة العربية القاهرة . (ص 130) .

* تصريح الغير : من خلال هذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة فيلزم التقديم لإدارة الضرائب المعلومات الصحيحة , بحيث أن الشخص الذي يقوم بالتصريح لا تكون له مصلحة في تقديم المعلومات الخاطئة لذلك نجد معظم التشريعات الضريبية تطبق هذه الطريقة .

ثانيا – تصفية الضريبة :

يقصد بها تحديد قيمة الضريبة و ذلك بفرض المعدل الضريبي على المادة الخاضعة للضريبة و من تم تحديد المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب , في هذا المجال توجد طرق لتصفية الضريبة أهمها النسبية و التصاعدية (1) .[29]

١– **الضريبة النسبية** : و هي ضريبة تفرض بمعدل ثابت ثم تغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و إن هذا الأسلوب بسيط و سهل التطبيق سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة , كما أنه يحقق حيث يعامل جميع الخاضعين لمعاملة واحدة دون الإنجاز إلى فئة معينة إلا أن هذا الأسلوب يتعرض إلى عدة انتقادات كون حصيلته قليلة كما أنه لا يحقق العدالة الضريبية لهذا لجأت الإدارة إلى استعمال أسلوب ثاني هو :

٢– **الضريبة التصاعدية** : لقد توسع استعمال هذا النظام في كافة دول العالم نظرا للمزايا التي تتمتع بها حيث يحقق حصيلة وافرة بالإضافة إلى أنه يتفق مع مفهوم العدالة الضريبية و رغم الانتقادات الموجهة له إلا أنه يحقق عدالة , و قد دفعت مزاياها إلى الأخذ بمختلف الدول .

و من الناحية التطبيقية نميز شكلين من التصاعد , أولهما التصاعد الإجمالي و الثاني التصاعد بلا شرائح أما الأول فيعني ما يعرف بالتصاعد بالطبقات و من خلاله ينقسم وعاء الضريبة إلى عدة طبقات حسب قيمتها , بحيث يطبق على كل طبقة معدل واحد على عامل القيمة مع اختلاف معدل الضريبة بالنسبة للطبقات الأخرى ؛ أما بالنسبة للأسلوب الثاني فينقسم وعاء الضريبة إلى عدة أجزاء متصاعدة مع تحديد معدلات متصاعدة مقابلة لتلك الأجزاء .

و الفرق بين الأسلوبين يكمن أنه في الأسلوب الأول معدل الضريبة يطبق على كامل القيمة , أما الأسلوب الثاني فمعدل الضريبة المتصاعد يطبق على الجزء الإضافي فقط من الدخل .

ثالثا – تحصيل الضريبة :

بعد تصفية الضريبة نواجه عملية تحصيلها و التي تتمثل في نقل الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة و هذا التحصيل يمر عبر مراحل و هي :

- مواعيد التحصيل .
- الجهة المختصة بالتحصيل .
- طرق التحصيل .
- قواعد و ضمانات التحصيل .

[29] السيد عبد المولى ــ نفس المرجع ــ (ص 281) .

أ . موعد التحصيل : إن موعد التحصيل عبارة عن الوقت الذي يجبر فيه المكلف بدفع الضريبة لدى الجهة المختصة لذلك , فهي تختلف باختلاف مصدر الضريبة , فإن كان رأس المال الخاضع للضريبة فإن الوقت المناسب لدفع الضريبة يكون عند المتنازل أو البيع أو وراثته لأنه يعاد تقديره [30(1)] .

أما إذا كان الدخل هو مصدر الضريبة فيكون الوقت المناسب عند الحصول عليه مثل الأجر و المرتبة أو عند اتفاقية مثل شراء السلع أما عملية التحصيل فتكون شهرية أو ثلاثية أما إذا كانت المادة الخاضعة مختلطة في رأس المال و الدخل مثل الضريبة على أرباح الشركات و يكون التحصيل سنوي و عبر أقساط .

ب . الجهة المختصة بالتحصيل : هناك عدة جهات مختصة بعملية التحصيل سواء بواسطة الدول فهي أجهزة مستقلة مختصة بتلك الوظيفة .

ج – طرق التحصيل : توجد طريقتين , دفع مباشر و دفع غير مباشر .

ـ **الدفع المباشر** : و هي الطريقة المتبعة في معظم الدول و فيها يقوم المكلف شخصيا بدفع قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة و تتبع هذه الطريقة خاصة الضرائب المباشرة .

ـ **الدفع الغير المباشر** : يقوم فيها المشرع بجبر شخص آخر غير مكلف بدفعها و تتبع هذه الطريقة خاصة في الضرائب الغير مباشرة , و هي تتميز بسهولة التحصيل و انخفاض التكاليف و تجنب طرق التهريب الضريبي .

د – قواعد وضمانات التحصيل : لقد وضع الشرع عدة قواعد و ضمانات تهدف من جهة إلى حماية المكلف و صيانة حقوقه و من جهة ثانية ضمان حقوق الدولة و محاربة التهرب الضريبي و تنقسم هذه الأخيرة إلى صنفين أولهما قواعد و ضمانات من أجل حماية المكلف ؛ أما الثانية فهي القواعد و الضمانات من أجل حماية حقوق الدولة .

المطلب الثالث : ***أغراض الضريبة .***

إن غرض الضريبة هو تحقيق المنفعة العامة فكما سبق ذكره قد حدث اختلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة و إنه فعلى حين قصدها التقليديون على تغطية النفقات العامة أي على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى حيادة الضريبة فإننا نجد المحدثين قد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض أخرى كالأغراض الاجتماعية و الاقتصادية و على هذا ستفصل أهداف الضريبة فيما يلي [31(1)] :

١– الغرض المالي للضريبة : و يقصد به مد الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة و قد ساد هذا الهدف إبان « الدولة الحارثية » فقد اقتصرت أغراض الضريبة في ذلك الوقت و طبقا للآراء التقليدية على الغرض المالي وحده , و من أجل تحقيق هذا الغرض ؛ و لكي تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الإيراد للدولة , فإنه تتوفر فيها أربع صفات و هي الإنتاجية , الثبات , المرونة و الحياد ؛ و نتعرض لكل منها باختصار .

---

[30] دو يدار – دراسات في الاقتصاد المالي – منشأة المعارف . مصر (ص 183)

[31] محمد سعد فرهود– مرجع سابق ذكره . (ص 165) .

أ – الإنتاجية : يقصد بالإنتاجية أن تأتي الضريبة أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلة صافية من الإيرادات و لكي يتحقق ذلك يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية التي أشرنا إليها سابقا , و هي العدالة و اليقين و الملاحظة في الدفع و الاقتصاد ي نفقات الجباية .

ب – الثبات : يقصد بثبات الضريبة أن لا تتعرض حصيلتها تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية و خصوصا في أوقات الكساد , ذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الإنتاج مما يتفق مع قاعدة إنتاجية الضريبة و لذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة و قصدوا من ذلك خصوصا عدم أو تقليل انخفاض حصيلتها في أوقات الكساد و إذا كان الثبات يختلف من ضريبة إلى أخرى فإنه يظهر أن الضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية – الضرورية منها – أفضل من هذه الناحية بالنسبة للضرائب على الدخل لأن حجم الاستهلاك الضروري لا ينخفض في أوقات الكساد إلا بنسبة بسيطة تقل بكثير عن نسبة انخفاض الدخول .

ج – المرونة : يقصد بالمرونة ثبات وعاء الضريبة مع ازدياد معدلها و من ثم ف'ن الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلها إلى انكماش مطروحها من ثم إلى انخفاض حصيلتها .

د – الحياد : و نقصد بحياد الضريبة ـــ في نظر التقليديين ـــ أن تقتصر هدفها على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية , و لكي يتحقق حياد الضريبة يتطلب هذا الدقة في التنظيم الضريبي لتفادي تأثير الضريبة في البيان الاقتصادي و الاجتماعي . و هذا الأمر يصعب الوصول إليه عمليا إذا لم يكن مستحيلا ذلك و على هذا فإن الضريبة لا بد أن تأثر في البيان الاقتصادي و الاجتماعي حتى و لم تقصد ذلك فحياد عرض الضريبة لا يضمن حياد الضريبة .

٢– الغرض الغير مالي للضريبة : أصبح من المسلم في الوقت الحالي استخدام الضريبة بالإضافة لكونها أداة للحصول على الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة لتحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية و نحن نفصل ذلك فيما يلي [32](**1**):

1/– *تحقيق حدة التفاوت بين الدخول و الثروات :* فتعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول و الثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على الفقراء و أصحاب الدخول المنخفضة و يتم ذلك من خلال تطبيق ضريبة تصاعدية على الدخول و من خلال تطبيق ضرائب على التركات .

2/– *تشجيع وتنشيط التناسل :* و ذلك عن طريق منح الإعفاءات الضريبية أو تخفيض معدل الضريبة لمن ينجبون عددا معينا من الأطفال .

3/– *أهداف اجتماعية أخرى :* قد تهدف الدولة من ضرائبها إلى تحقيق أهداف اجتماعية أخرى كتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا ... و غيرها من الأهداف الأخرى .

[32] محمد سعد فرهود– مرجع سابق ذكره . (ص 168)

٣- الأغراض الاقتصادية للضريبة : يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاقتصادية أيضا ونذكر ما يلي:

1- محاربة الضغوط التضخمية للضريبة و المحافظة على قيمة النقد الوطني و ذلك بأن تزيد العبئ الإجمالي للضرائب لكي تقتطع بها جزء من دخول الأفراد , فينخفض دخلهم مما يرغم على تقليل استغلالهم و بالتالي مهما ينقص من الطلب الكلي و يقلل من ظهور التضخم .

2 - توجيه عناصر الإنتاج نحو العناصر الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها, و يكون ذلك بإعفاء هذه الفروع من الضرائب أو بفرض ضريبة أقل في الفروع الأخرى.

3 - تشجيع بعض أنواع المشروعات من طرف الدولة لاعتبارات معينة, فتعفى هذه المشروعات من الضرائب كليا أو جزئيا.

4 – حماية الصناعة الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج بإعفاء الصادرات من الضرائب كليا , و تعتبر الضرائب الجمركية من أولى الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية .

5 - تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المختلفة إذ أنها تستخدم في تعبئة الموارد الاقتصادية و توجيهها في السبل التي تخدم من أجل تحقيق الادخار و من أجل الحد من الاستهلاك و بتحصيل الحكومة ادخار إجباري جماعي تستخدمه في تمويل مشروعات التنمية.

و من خلال هذه النظرة التاريخية استنتجنا أن الضريبة هي عنصر ديناميكي حساس يتأثر و يؤثر على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للدولة .

و بناء عليه كان لزاما على المشرع الجبائي أن يحترم بعض المبادئ تتمثل في مبدأ العدالة , اليقين و الملائمة في الدفع , و المبدأ الاقتصادي لنفقة التحصيل و هي تهدف للتوظيف بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين .

كما أنه يمكن أن نستنتج من هذا الفصل بأن الضريبة ليست حيادية خاصة إذا علمنا أن الدولة تتخذها كأداة لتحقيق بعض الهداف وفق السياسة العامة , المنهجية , و يترتب عن ذلك لإحداث عدة تغيرات على المستوى الكلي و الجزئي , كما أن الضريبة لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها الممول الأساسي لخزينة الدولة .

تمهيد:

يعتبر النظام الضريبي معيار لتقييم أي اقتصاد بلد ما حيث تعد الضرائب المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة, بالإضافة الى الدور الهام الذي تلعبه في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و لأن الجزائر تعتبر من الدول التي ورثت نظامها الجبائي عن المستعمر الفرنسي و الذي لم يعد يتماشى مع المبادئ و الأنظمة الاقتصادية للجزائر المستقلة , و هذا ما جعل المشرعون يعتبرون من هذا النظام خلال الإصلاحات الاقتصادية التي حدثت بعد 1990 لكن كانت من قبل بعض المحاولات لإصلاح هذا النظام , و لكن تنجر عنها في كل مرة سلبيات عديدة نذكر منها تعدد الضرائب و ثقلها المالي على المكلفين , و كذلك تفقد كيفية حسابها .الغموض الذي كان يسود البعض منها, إضافة إلى المشاكل البيروقراطية الأخرى و التي كانت تعرقل السير الطبيعي للنظام الجنائي و هو الذي كان في كل مرة يشجع على تفشي ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي. وسنتطرق في هدا الفصل الذي يشمل على المباحث التالية:

- ✓ المبحث الأول: النظام الجبائي الجزائري قبل 1990.
- ✓ المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري بعد 1990.

✓ المبحث الأول : النظام الجبائي الجزائري قبل 1990 .

من المتعارف عليه أن النظام الجبائي الجزائري ينقسم إلى قسمين : الجباية العادية و الجباية البترولية لكن تتركز دراستنا على الجباية العادية التي تضم العديد من الرسوم و الضرائب .

المطلب الأول : *هيكل النظام الجبائي قبل سنة 1990 .*

هيكل النظم الجبائي قبل و بعد 1990 متنوع في رسومه و ضرائبه و هو يتكون من ثلاثة أنواع من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تشكل ضرائب على الدخل و كذا الضرائب الغير مباشرة التي تشكل الضرائب على الأنفاق , إضافة إلى الضرائب على رأس المال .

كما أن المخطط الخماسي الثاني قد سطر الجباية الوطنية و أهداف أكثر واقعية و جدية أهمها:

1 – برمجة جباية الضرائب العادية الغير المنتشرة بشكل يتماشى و القدرة الشرائية للمجتمع.

2 – إدراج من بين الأولويات ضرورة تشجيع الادخار الخاص .

3 – أهمية وضع إصلاحات على مستوى جباية الجماعات المحلية ؛ و في هذا المطلب سنتطرق إلى ضرائب مباشرة و الرسوم المماثلة و الضرائب الغير مباشرة

النوع الأول : ***الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .***

إن الضرائب المباشرة أو ما يعرف بالضرائب على الدخل تندرج ضمن الضرائب النوعية المتعددة فيتعين طبقا لذلك تقسيم النشاط الاقتصادي إلى أنشطة نوعية و إخضاع دخل كل نشاط لضريبة حسب القواعد و الأسعار الخاصة به فمثلا هناك ضريبة تفرض على دخل العمل أو الأجور و ضريبته تفرض على دخل الملكية العقارية في أي بيع .... و هكذا هي الهدف إلى توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع على أساس توزيع الدخل وظيفيا, و من ثم فلن ضرائب الدخل تفرض في الجزائر على:

- المداخيل التجارية و الصناعية .
- المداخيل الغير تجارية .
- المداخيل المتولدة من نشاط الرواتب و الأجور .
- المداخيل الفلاحية .

- إيرادات الديون و الودائع و الكفالات .
- مجموع الدخل (ضريبة تكميلية) .
- فوائض (تكميلية) .
- فوائض القيمة .
- المداخيل العقارية .

أولا : الضرائب المباشرة .

أ – ضرائب على الدخل : و هي ضرائب تفرض بمناسبة تحقيق الدخل و يمس هذا النوع من الضرائب ضرائب الأرباح التالية :

* الأرباح التجارية و الصناعية(**BIC**).

* الأرباح الغير تجارية (**BNC**).

* الضرائب على الرواتب و الأجور (**ITS**)

* المداخيل الفلاحية(**RA**).

* الضرائب على إيرادات الديون و الدوافع و الكفالات(**IRCDC**) .

* فوائد القيمة (**VF**) .

1– الأرباح التجارية و الصناعية(BIC):

و هي ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يقومون بممارسة نشاط تجاري أو صناعي , و تقتطع سنويا من أرباح سنة كاملة التي يتم تحقيقها من عمليات تجارية أو صناعية إلا أن الاستثناء الوارد على الفائدة التي تحكم هذه الضريبة تخص المؤسسات البترولية و كذا الشركات الأجنبية و في إطار وعاء الضريبة فإنها تكون خاضعة لرسم جزافي مقدار على مبلغ الدفعات التي تنقطع من المصدر و هي تحسب بمعدل 6 بالمئة إضافة إلى الرسم على النشاط التجاري أو الصناعي .

أما فيما يخص معدلات هذه الضريبة فهي تتغير حسب النشاط الممارس , و كذا الطبقة القانونية للشخص المعنوي إذ تتراوح من 5 بالمئة بالنسبة للحرفيين فإلى غاية 50 بالمئة بالنسبة لشركات الأموال .

أما بالنسبة للمكلفين الماديين (الأفراد) المؤسسات الجماعية فيتم حساب هذه الضريبة وفقا للجدول التالي [11]:

جدول رقم (1) جدول حساب الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية(BIC)

جدول الدخل التجاري و الصناعي	المعدل
18000 دج .**BIC**	% 5
30000 دج . **BIC** 18001	% 10
60000 دج . **BIC** 30001	% 20
100000 دج . **BIC** 60001	% 25
1500000 دج . **BIC** 100001	% 40
150000 دج .**BIC**	% 50

و الذي يفرض سنويا على أساس رقم الأعمال (**TAIC**) أما فيما يخص الرسم عن النشاط الصناعي و التجاري

المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين و المعنويين , الخاضعين للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية

و المحدد معدله بـ 2 % . (2) [2] **BIC**

2 – الأرباح الغير تجارية(BNC) :

تفرض هذه الضريبة على مداخيل الأنشطة الغير تجارية أو المهن الحرة (كالأطباء و المهندسين و المحامين ..) .

و بصفة عامة تطبق هذه الضريبة على كل الأشخاص الذين لهم صفة التاجر و الذين يحققون مداخيل و أرباح و غير خاضعين للضريبة على الدخل كالفنانين و أصحاب الاختراعات و حقوق التأليف .

[1] المادة 11 من قانون المالية لسنة 1984

[2] (2) معدل محدد في قانون المالية لسنة 1984 .

و تتكون الضريبة المستحقة سنويا و ذلك من جانفي 1984 حيث يفرض على رقم الأعمال بمعدل يقدر بـ 25 % من مجموع التراب الوطني . (3) [3]

كما يخضع نفس الأشخاص (الأشخاص الخاضعين للضريبة على الأرباح غير التجارية) للرسم على النشاط الغير تجاري و ذلك منذ 1 جانفي 1984 , حيث يفرض على رقم الأعمال بمعدل قدره 6.5 % . (1) [4]

3 – *الضرائب على الرواتب و الأجور (ITS) :*

تخضع الأجور و الرواتب في الجزائر لضريبتين هما:

– ضريبة تفرض على الأجير و تسمى بالضريبة على الرواتب و الأجور(**ITS**).

– ضريبة تفرض على رب العمل و تسمى بالدفع الجزافي (**VF**) .

المنح و الريوع (**ITS**) و كلاهما يخضعان لنضام الاقتطاع من المصدر كما تخضع لضريبة الرواتب و الأجور العمرانية شهريا . (52) و من جدول حسابي يأخذ في الحسبان الوضعية العائلية للخاضع للضريبة , و هذا من خلال حساب الضريبة على الرواتب.

جدول رقم 2 جدول حساب الضريبة على الرواتب و الأجور (1)(ITS) [6]

[3] (3) 1 جانفي معدل الضريبة 14 بالمئة بالنسبة لولايات الشمال , 11 بالمئة لولايات الجنوب

[4] (1) المادة 27من قانون الضرائب المباشرة .

[5] (2 منذ 1965 أصبحت الرواتب و الأجور شهرية و ليست سنوية

قاعة الضريبة دج	أعزب أرمل مطلق بدون أطفال	متزوج بدون أطفال	متزوج و له أطفال أعزب تحت كفالة طفلين أو أكثر
3500	54900	47630	40330
4500	71600	62000	52510
5500	88040	76700	65030
6500	100500	91700	77900
8500	14400	123550	105280
9500	164270	140620	120150
10500	185510	158480	135820

أما بالنسبة للدفع الجزافي الذي يمس الرواتب و الأجور و المنح و الريوع العمرانية فيقتطع المعدلات التالية :

- **6 % بالنسبة للرواتب و الأجور .**
- **3 % بالنسبة للمنح و الريوع للحوية .**

4 – الضريبة على المداخيل الفلاحية (RA) :

[6](1) المصدر قانون المالية 1985يسري مفعوله ابتداء من جانفي 1985

منذ 1975 كانت المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية و الزراعية معفاة من كل ضريبة مباشرة , و كان ذلك بعد الثورة الزراعية بهدف تحسين القطاع الفلاحي و بالتالي تحقيق الاكتفاء , لكن عدم نجاح الثورة الزراعية أثبتت أن الإعفاء هذا لم يكن سبب في ذلك , بل أدى إلى الإجراء إلى تحقيق إيرادات الميزانية العامة و حرمانها من موارد مالية لها مكانة لا يستهان بها في تمويل المشاريع للتنمية الاقتصادية .

ابتداء من IUG مما أدى بالمشروع الجبائي الجزائري إلى إخضاع المداخيل الفلاحية للضريبة الوحيدةالإجمالية و تفرض هذه الضريبة سنويا CUA صدور قانون المالية لسنة 1985 ثم تعويضها بالضريبة الوحيدة الفلاحيةبمعدل 6 % عن المداخيل التي تم تحقيقها في إطار النشاطات الفلاحية و تربية الحيوانات .

5 – الضريبة التكميلية على مجموع الدخل (IRC) :

هي ضريبة تكميلية على مجموع دخل العائلة الواحدة و تفرض سنويا على رب العائلة و تمس دخول كل أفرادها, و الجدول التالي يحدد قانونها المالي:

جدول رقم 3 جدول حساب الضريبة على مجموع الدخل(IRC) [7]

جدول الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة
الدخل لا يتجاوز 21600 دج .	% 0
من 21606 إلى 30000 دج .	% 5
من 30001 إلى 60000 دج .	% 10
من 60001 إلى 90000 دج .	% 15
من 90001 إلى 120000 دج .	% 20
من 120001 إلى 160000 دج .	% 25
من 160001 إلى 200000 دج .	% 30
من 200001 إلى 260000 دج .	% 35

[7] (1) المادة 13من قانون المالية لسنة 1915

من 260001 إلى 330000 دج .	% 40
من 330001 إلى 400000 دج .	% 45
من 400001 إلى 500000 دج .	% 50
يفوت 500000 دج .	% 55

6 – الضرائب على إيرادات الديون و الدوافع و الكفالات (IRCDC) :

أنشأت هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1975 و التي تعوض الضريبة القديمة على دخل رؤوس الأموال المنقولة) و التي الفوائد و فوائد الدخل المستحقة و جميع المنتجات الأخرى بما فيها : **IRCM**(

– الودائع لمبالغ من النقود عند الطلب و لآجال محددة مهما كان المودع و مهما كان تخصيص الوديعة .

وما يجدر إليه كذلك أن هذه الضريبة لا تخص الأشخاص المقيمين في الجزائر و هي تحصل عن طريق الاقتطاع من المصدر بمعدل 18 % .

7 – فوائد القيمة(VF) :

حسب ما جاء في المادة 63 لقانون المالية لسنة 1984 , عندما يتم التنازل عن العقارات المبنية و التي أنشأت أو فتحت حيازتها منذ 9 سنوات أو على الأقل في هذه الحالة خاضعة لضريبة خاصة تطبق حسب المعدلات التالية :

– 40 % حينما يكون التنازل قد وقع بين 3 و 6 سنوات من تاريخ حيازة العقار .

– 30 % حينما يكون التنازل قد وقع بين 6 و 3 سنوات من تاريخ حيازة العقار .

و بحسب فرائض القيمة بإجراء عملية الطرح بين سعر البيع و سعر الحيازة , هذا الأخير يضاف إليه جزافيا 3 % مقابل مصاريف الصيانة و الحيازة , هذه الإضافة تصبح 5 % لكل سنة تلي السنة الثالثة في حين يستطيع المالك أن يبرز مصاريف الصيانة و الشراء إلى غاية 25 % من مبلغ الشراء أو الإنتاج كحد أقصى .

ب – الضرائب على رأس المال :

يقصد برأس المال من الناحية الضريبية مجموع الأموال العقارية المنقولة المادية المعنوية و القابلة للتقديم نقدا و التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت مقدرة لدخل نقدي أو لدخل نقدي أو عيني .

إلا أن الضرائب على رأس المال قد تعرضت لحملة من الانتقادات جعلت دورها يتقلص في العصور الحديثة نجملها فيما يلي:

أن مثل هذه الضرائب تعتبر معوقا لنشاط القطاع الخاص, حيث أنها تحد من الرغبة في الإنتاج و تكوين الثروات , و بالتالي في هدم الثروات , و بالتالي في هدم جزء من المقدرة الإنتاجية للمجتمع .

- كذلك فإن عملية فرضها بمعدلات مرتفعة, قد تدفع أفراد المجتمع إلى التفنن في طرق التهرب الضريبي .

- إن فرض مثل هذه الضرائب قد يكون سببا في هجرة رؤوس الأموال إلى الخارج , و يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من الضرائب على رأس المال :

* الضرائب التي تدفع من الدخل.

* الضرائب على الزيادة في قيمة رأس المال .

* الضرائب على التركات .

1 – الضرائب على رأس المال التي تدفع من الدخل:

تتميز هذه الضريبة على أنها تتخذ من رأس مال وعاء الضريبة , سعرها منخفض بحيث يكفي للدخل الناتج من رأس المال ؛ و الوفاء بهذه الضريبة دون اللجوء إلى اقتطاع جزء من رأس المال إلا أن العنصر الاقتصادي الذي ترمي إليه يتمثل في الدخل . (1) [8]

2 – الضرائب على الزيادة في قيمة رأس المال :

تفرض هذه الضريبة في رأس المال نفسه أو هذه الزيادة ترجع إلى ظروف المجتمع التي من بينها:

- إكمال التوسع العمراني كإعادة التخطيط المدن و إقامة الطرق و المواصلات و المنشآت العامة.

- المضاربة على العقارات .

[8](1) يونس أحمد بطريق – المؤسسة العامة – مؤسسة الشباب الجامعية , طبعة 1979 (ص 141)

– زيادة الطلب على العقارات الناجمة من زيادة عدد السكان.

3 – الضرائب على التركات :

تعد من أقدم الضرائب على رأس المال و يقصد بها تلك الضريبة التي تفرض بمناسبة انتقال رأس مال المتوفى إلى ورثته أو الموصى لهم .

و يعتبر الحدث المنشئ لهذه الضريبة هو واقعة الوفاة و تفرض هذه الضريبة بأسلوبين :

- **الضريبة على مجموع التركة :** و هي التي تفرض على مجموع التركة قبل توزيعها بين الورثة و بعد استرداد الديون بهدف أبعادها .

- **الضريبة على نصيب الوارث :** و هي الضريبة التي تفرض على نصيب كل وارث أو كل موصى له على حدا , إذ تفرض على الزيادة الحادثة في الجانب الإيجابي لذمة الوارث نتيجة لإرث أو لإيصال , و من ثم تعتبر ضريبة على الزيادة في رأس المال .

ثانيا : الرسوم المماثلة (الخاصة) .

إلى جانب الرسم العقاري توجد خمسة (5) رسوم خاصة أخرى شرع في تطبيقها منذ 1983 :

- ***الرسم العقاري على الأملاك المبنية :***

تخضع لهذه الضريبة كل الأملاك المبنية سكنات , عقارات مبنية , مصانع ... إضافة إلى الأراضي المخصصة لأهداف تجارية بمعدل 40 % على قيمة الكراء لمسح الأراضي .

إضافة إلى الرسم العقاري هناك رسم التطهير الذي يفرض على عاتق المالك أو المستأجر و هو يحسب بمعدل 10 %

على دخل العقارات . و بمعدل 5 ط بالنسبة للبلديات التي لا يتعدى 50000 نسمة .

- ***الرسم الخاص على الإقامات الثانوية :***

تخضع الإقامات الثانوية للأشخاص الطبيعيين و التي تكون القيمة الناتجة عنها تفوق أو تساوي 50000 دج إلى رسم خاص سنوي يتحمله المالك وفق المعدلات التالية : [1]

جدول رقم 4 جدول قيم الرسم على الإقامات الثانوية .

قيمة الإقامة	المعدل
بين 500000 و 700000 دج	% 0,2
أكبر أو يساوي 700000 دج	% 0,4
وأقل من 1000000 دج	% 0,75

- ***الرسم على البيانات السياحية :***

و يفرض على رب العائلة التي تملك سيارتين أو أكثر سواء كانت مرقمة باسمه أو باسم أحد أفراد عائلته .

الرسم الخاص على الإيجارات السياحية : تخضع عملية كراء الفيلات و غيرها من الأماكن الترفيهية لأغراض سياحية لرسم خاص يقدر ب 10% من مبلغ الكراء .

هذا الرسم لا يفرض إلا على المبالغ التي تفوق 2500 دج لا يكون مستحقا إلا في حالة كون المستأجر شخصيا أجنبيا أو ليس مقر جبائي في الجزائر .

الرسم الخاص عن الملكية السياحية و البحث : إذ يخضع امتلاك مثل هذه الممتلكات على رسم خاص يتم تسديده سنويا و تعفى الجمعيات ذات الطابع الرياضي من تسديد هذا الرسم و تحدد قيمته :

- 500 دج إذا كانت طاقة هذه القوارب تتراوح ما بين 2 و 5 برميل .
- 1000 دج إذا كانت طاقة هذه القوارب تفوق 20 برميل .

• ***الرسم على تنظيم الحفلات :***

يحصل هذا الرسم على 10% من قيمة المصاريف المدفوعة في تحضير الحفلات أو الظاهرات الأخرى و المنشآت الخاصة و هذا يحصل لصالح البلديات

النوع الثاني : ***الضرائب الغير المباشرة .***

الضرائب الغير مباشرة هي ضرائب تحصل لحظة الإنفاق أو لحظة الاستهلاك و هي تظم بدورها صنفين من الضرائب :

- الرسم عن رقم الأعمال .

- الضرائب الغير مباشرة عن الاستهلاك .

أولا : الرسم عن رقم الأعمال .

هي ضرائب على استهلاك مواد أو خدمات داخل المحلي وهو يتكون من رسمين :

أ – الرسم الإجمالي على الإنتاج :

يخضع الرسم الوحيد الإجمالي عن الإنتاج و رقم الأعمال المحقق لعملية الإنتاج و البيع التي تتم في الجزائر و التي لا تستفيد من إعفاء الرسم و كذا جميع المهن التي تخضع (في مادة الضرائب المباشرة) الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية , و من مزايا هذا الرسم أنه يسمح للمنتجين عن عملية البيع بإعلاء حسم الرسم الداخلة لعملية الإنتاج , كذلك فإن الرسم يضر عائدات ضخمة عن خزينة الدولة بارتباطه بالنشاطات الاقتصادية .

أما ما يتعلق بمجال تطبيق هذا الرسم هو يمس عملية البيع و أشغال مؤسسات و عمليات التسليم الذاتي أو المواد المستوردة لأجل استعمالات المنتجين و مقاول الأشغال .

كما يتميز هذا الرسم كذلك بتعدد معدلاته إذ تتباين بين 7% إلى 80% و تقتطع من عائدات الرسم الإجمالي بالنسبة لصالح المجالات المحلية .

ب – الرسم الوحيد الإجمالي عن تأدية الخدمات :

إن هذا الرسم الذي يعتبر رسميا على النفقات يعود إنتاجه بصفة كلية إلى البلديات التي تحقق فيها

و مجال تطبيق هذا الرسم جد واسع , حيث يشمل كل المؤدون الخدمات بصفة عامة و المبيعات التي تستهلك في نفس المكان و تجهيزات المنازل , و عرض المشاهد المسرحية و السينمائية و الألعاب و كل أنواع التسلية , إضافة إلى خدمات البنوك و مؤسسات التأمين كما يمتاز هذا الرسم كسابقه بكثرة النسب التي تتراوح ما بين 2% و 30% .

ثانيا : الضرائب الغير مباشرة عن الاستهلاك .

إن الضرائب الغير مباشرة عن الاستهلاك تأخذ بعين الاعتبار المنتجات , فهي تميز المنتجات ذات الاستهلاك الواسع و المنتجات الكمالية و من بين الضرائب المباشرة فنجد :

أن الضرائب الغير مباشرة عن الاستهلاك تأخذ بعين الاعتبار المنتجات فهي تميز المنتجات ذات الاستهلاك الواسع و المنتجات الكمالية و من بين الضرائب الغير مباشرة نجد :

* الحق الداخلي عن الاستهلاك .

- المشتريات الكحولية و الخمور .

- المواد البترولية و الزيوت و كذلك المواد الصيدلانية .

* الرسم على الذبح : و هو رسم خصائص الضرائب المباشرة لأنه يؤسس إما عند ذبح الحيوانات من أجل تقديم لحومها , أو عند استرادها على شكل لحوم أو مصبرات .

* حقوق الضمان على المعادن الثمينة التي تتكون من حق ثابت و رسم قيمي يحسب على قاعدة ثابتة .

المطلب الثاني : ***خصوصيات النظام الجبائي الجزائري قبل 1990 .***

لقد امتاز النظام الجبائي قبل الإصلاح الجديد بوجود توازنه بعدة خصائص جعلت منه لا يواكب بصفة حقيقية و فعالة لمسار التنمية الاقتصادية للبلاد , نتيجة تناقضه مع المعطيات الاقتصادية الجديدة , خاصة لفترة تميزت ببعض التقلبات و التي لا تعد و إلا أن تكون مرحلة انتقالية تربط نظامين عالميين هما نظام السوق الموجه و نظام السوق الحر فقد غلب على هذا النظام الضرائب الغير مباشرة فيه و الاعتماد على الجباية البترولية , و من ناحية أخرى طالت مداخيل الضرائب الأخرى .

أولا : سيادة الضرائب الغير المباشرة

يرجع النظام الجبائي السابق بصور خاصة على الضرائب الغير مباشرة و التي أكثر من 60% من مجموع الإيرادات الجبائية بحيث كانت تمثل الإيرادات أكثر أهمية بالنسبة لميزانية الدولة و ذلك يعود إلى :

طبيعة البنية الاقتصادية للبلاد مما أدى إلى تفصيل الضرائب على الاستهلاك و الضرائب الجمركية و الرسم على حجم المعاملات على الضرائب المباشرة و هذا يرجع بدوره إلى اتساع ظاهرة الاستهلاك و ارتفاع التجارة الخارجية من جهة أخرى إلى انخفاض نسبة الدخول الخاضعة للضرائب المباشرة نظرا لكونها تستفيد من الإعفاءات

كون الضرائب الغير مباشرة هي ضرائب عينية بحيث يدرج ثمنها ضمن أسعار السلع و الخدمات , حيث تلجأ الدولة إليها للحصول على موارد مالية و تمويل خزينتها العمومية دون أن يغب الممولين فهذه الضرائب لا تأخذ في الحسبان القدرة التكليفية للمكلف بالضرائب عكس الضرائب المباشرة التي تأخذ بعين الاعتبار القدرة التكليفية للحول لكونها شخصية تمس مباشرة الدخول و الثروات , ما يتطلب ذلك توفر قدر من الثقافة الضريبية أي الممولين و التي لا تتوفر غالبية الدول النامية على وجه العموم و الجزائر على وجه الخصوص . إضافة على ذلك فإن الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية آنذاك و الممثلة في ضعف الكفاءة الإدارية أدى بالوكالة إلى تفصيل الضرائب الغير مباشرة , و هذا لكونها تمتاز بالسهولة في التحصيل كما يقل فيها الغش و التهرب الضريبي كما هو الحال في الرسوم الجمركية و الطوابع الجبائية التي يكاد ينعدم فيها ذلك بخلاف الضرائب المباشرة التي يمتاز بكثرة التهرب الضريبي و كذا صعوبة تحصيلها .

إلا أن ما يميز هذه الضرائب كونها ضرائب غير عادلة فهي كما سبق ذكره ضرائب عينية تندرج ضمن أسعار السلع و الخدمات سواء الضرورية منها أو الكمالية مما يشكل ذلك عبئا ثقيلا على ذوي الدخول الضعيفة , بينما لا تتأثر بها الطبقات الغنية ذات الدخل المرتفع مما يدعو على الأقل إلى إعفاء السلع و الخدمات الضرورية من هذه الضريبة و في المقابل مضاعفتها على السلع و خدمات المالية .

ثانيا : الاعتماد على الجباية البترولية .

باعتبار الجزائر دولة في طريقها إلى النمو , عمدت على استغلال الجباية البترولية هدفا إلى الزيادة في مواردها المالية خاصة و لأن البترول يعتبر من أهم الثروات لها , و بالتالي فمجموع الميزانية العامة تتشكل أغلبيتها من الجباية البترولية .

جدول رقم 5 جدول تطور الجباية البترولية في الجزائر في الفترة ما بين 1967-1988 . [9(1)]

الوحدة ملايين دج

سنوات / البيان	1968	1969	1970	1971
الجباية البترولية	1000	1250000	1335000	15000000
الجباية العادية	2750	2878000	3350000	4400000
سنوات / البيان	**1972**	**1973**	**1974**	**1975**
الجباية البترولية	3200000	4100000	1901200	13000
الجباية العادية	4640000	5040000	2420000	7265
سنوات / البيان	**1976**	**1977**	**1978**	**1979**
الجباية البترولية	15000	16500	18200	19690
الجباية العادية	8280	10250	10405	15446
سنوات / البيان	**1980**	**1981**	**1982**	**1983**
الجباية البترولية	31760	46180	56829	57500
الجباية العادية	18140	20440	26636	35867
سنوات / البيان	**1984**	**1985**	**1986**	**1987**
الجباية البترولية	65779	25000	48000	22000
الجباية العادية	41000	46500	59000	38600
سنوات / البيان	**1988**			

[9] (1) إعداد الطالب بعد جمع المعلومات

الجباية البترولية	24200
الجباية العادية	62300

من خلال الجدول السابق نستنتج أن الجزائر حقا اتخذت من البترول موردا أساسيا لتمويل خزينتها , الخاصة في الفترة الممتدة ما بين 1972 – 1985 نظرا لقلة مساهمة القطاعات الأخرى (الزراعة , الصناعة و التجارة) بينما لم يبقى الوضع سائدا إذ قلت مساهمة الجباية البترولية , لا سيما في سنة 1986 حيث تعتبر هذه السنة منعطفا هاما في المجال المالي , نتيجة تدهور أسعار البترول الذي أدى إلى انخفاض عميق في إيرادات الجباية البترولية , و بالتالي تسجيل عجز على مستوى الميزانية و تمويله بواسطة التمويل النقدي الذي أدى إلى بروز ظواهر تضخمية من جهة و من جهة أخرى إلى ارتفاع كبير في المديونية الخارجية حيث انتقلت من 4676 $ لسنة 1984 لتصل 25448 مليون $, كما أن عدم استقرار مداخيل الجباية البترولية أدى إلى التفكير بإيجاد مواد أكثر استقرارا و ضمانا .

ثالثا : نقص مداخيل الضرائب المباشرة .

لقد تميز النظام الجبائي قبل الإصلاحات بحصيلة ضريبية منخفضة فيما يخص الضرائب المباشرة , خلافا للدولة المتقدمة التي تشكل فيها الضرائب المباشرة المصدر الرئيسي و الأساسي لتمويل ميزانيتها بحصيلة ضريبية مرتفعة .

من أسباب تأخر الجزائر كغيرها من الدول النامية للأخذ بهذا النوع من الضرائب ما يلي :

– كثرة التخفيضات و الإعفاءات الجبائية التي تعتبر أكثر الأساليب المتبعة في التنمية . و تكلف سياسة التحفيز هذه كل سنة خسائر كبيرة في الإيرادات , و إذا كان التوجيه و التحريف يستدعي ذلك , فعلى هذه السياسة أن تبلغ في هذه الإعفاءات , و أن تخضع نتائجها باستمرار للدراسة , هذا لا يعني مطلقا انتقاد سياسة الإعفاء التي تخص الحد الأدنى للمعيشة و التي تعتبر ضرورية و لكن يجب أن يتم ذلك وفق معايير عملية و اقتصادية دقيقة .

– نقص الخاضعين للضرائب المباشرة في الدول النامية أن يتراوحون ما بين 1% إلى 5% من عدد السكان فقط , و بينما يفوق هذا المعدل 25% من عدد سكان الدولة المتقدمة . (1) [10]

[10](1) (2) الدكتور عبد الكريم صادق بركات – المالية العامة – الدار الجامعة 1976 (ص 28 , ص 273) .

– فرض المشرع الجبائي لقوانين جاءت لترعى بعض المصالح الخاصة إذ تفرض مثلا على الدخول الوطنية معدلات ضريبة مرتفعة يتم اقتباسها من تشريعات الدول المتقدمة , بينما ثقل إلى حد كبير على الشركات و العقارات مع العلم أن الملكية العقارية تعتبر من أهم مجالات الشراء في الدول النامية . (2) 11

– كثرة الغش و التهرب الضريبي من طرف الممولين خاصة بالنسبة للضرائب المباشرة , حيث يعود ذلك إلى نقص أو انعدام الوعي الضريبي لدى المكلفين و التي تعتبر الشط الأساسي و الضروري لنجاح أي نظام ضريبي في العالم .

– ضعف الإدارة الجبائية لنقص الوسائل و الإمكانيات و ضعف النظام الضريبي لموظفي الإدارة الجبائية .

– تلك من أهم السمات و النقائص التي عان منها النظام الجبائي في الجزائر قبل الإصلاحات الأخيرة .

✓ المبحث الثاني : النظام الجبائي الجزائري بعد 1990 (الإصلاحات) .

لقد قامت الدولة الجزائرية منذ أن وضعت نظامها الضريبي بعدة إصلاحات , ففي سنتي 1963 – 1965 قامت بوضع إصلاحات جبائية , إلا أن هذه الأخيرة لم تكن فعالة , و في سنة 1971 شملت الإصلاحات هيكل الضرائب و الرسوم لكن هذه الإصلاحات بقيت بعيدة عن الأهداف الموجودة , و لهذا لجأت الدولة إلى إصلاح ضريبي جذري في 1991 – 1992 , حتى يتسنى للمتعاملين الترويج إن صح التعبير على أنشطتهم الاقتصادية و دعم خزينة الدولة .

و لهذا عمدنا إلى تبيان هذا النظام الجديد بواسطة مطلبين يتمثلان في : الإصلاحات الهيكلية للضرائب المباشرة , و الإصلاحات الهيكلية للضرائب الغير مباشرة ؛ ثم أضفنا مطلبا ثالثا و هو إصلاحات ضرائب التجارة الخارجية لأن العالم في حركة اقتصاد السوق و بالتالي فهذا العنصر يهم المتعاملين الاقتصاديين و المصدرين و المستوردين .

*المطلب الأول :**الإصلاحات الهيكلية للضرائب المباشرة .***

لقد تم إصلاح الضرائب المباشرة بموجب المادة 38 من القانون 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991(1)[12] , حيث وضع هذا النظام حد للضريبة النوعية و الضريبة التكميلية الذي من مميزاته أن نوع من هذه الضرائب الداخل في مجال تطبيقه تفرض عليه ضريبة و زيادة على الإعفاءات الكثيرة التي تضيف من مجال التطبيق و التخفيضات المفرطة التي تحرم الخزينة العامة من إيرادات سالبة كبيرة مما انبثق عن سوء فهم للإدارة الجبائية و كذا

[12] (1) المادة 38من قانون المالية رقم 90-36 المؤرخ في 90/12/31 المتضمن من قانون المالية لسنة 1990

المكلفين بالضريبة , فجاء تصحيح 1992 لتحقيق أهداف الضريبة المعاصرة بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة عن أرباح الشركات .

و لتوضيح ذلك وضعنا نقاط ثلاثة و التي مسها الإصلاح و هي

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

تتضمن المادة الأولى من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة على أنه تمس ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل .

أ – مجال تطبيقها : المكلفون الخاضعين لهذه الضريبة هم الأشخاص التاليين :

– الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر و يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى الأشخاص الذين لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار باتفاق وحيد أو اتفاق سنوي .

– المقيمين في الجزائر و ذوي المراكز المصلحة لديهم في الجزائر أيضا .

– الأعوان الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام خارج الوطن .

– الأشخاص الغير مقيمين في الجزائر و لديهم ذات مصدر جزائري .

– شركات مدينة مهنية .

– شركات المساهمة الذين لديهم المسؤولية الغير محدودة فيها .

– المسيرين ذوي الأغلبية في شركات أموال بالنسبة لأرباح الأسهم و النسب المئوية و الأشخاص المعنيون هم الذين لا يزيد دخلهم الصافي عن 60000 دج .

ب – كيفية حسابها : أن الإصلاحات بعد 1992 عدلت كيفية حسابها , الدفع من المعدلات الثلاثة الأخيرة 56% و 63% و 70% مما أدى إلى ارتفاع الضغط الضريبي كما جاء في قانون المالية مما أدى إلى ارتفاع الضغط الضريبي كما جاء في قانون المالية لسنة 1994 لإصلاح هذه الوضعية من خلال جدول جديد لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي : [(1)] [13]

[13](1) المادة 9من قانون المالية لسنة 1994 للمادة 104 من قانون الضرائب المباشر .

جدول رقم 6

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة
أقل من 3000 دج	%00
من 30001 دج إلى 120000 دج	%15
من 120001 دج إلى 240000 دج	%20
من 240001 دج إلى 720000 دج	%30
من 720001 دج إلى 1920000 دج	%40
أكثر من 1920000 دج	%50

و لقد عدلت المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة حسب المادة 10 من قانون المالية لسنة 1999 أصبح السلم الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي :

جدول رقم 7 السلم التصاعدي على الدخل الإجمالي بدءا من 1999 .[1]

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة
أقل من 60000 دج	00%
من 60001 دج إلى 180000 دج	%10
من 180001 دج إلى 360000 دج	%20
من 360001 دج إلى 720000 دج	%30
من 720001 دج إلى 1920000 دج	%35
أكثر من 1920000 دج	%40

و يستفيد من التخفيضات العزاب 10% أي لا يمكن أن تقل عن 1800 دج سنويا أي 150 دج أو أن يزيد عن 60000 دج في السنة أي 560 دج شهريا .

بالنسبة للمتزوجين 30% غير أن التخفيض لا يمكن أن يقل عن 3000 دج في السنة (250 دج في الشهر) أو أن يزيد عن 15600 دج في السنة (1300 دج في الشهر) . (2)[14]

و تنقسم هذه الضريبة على الدخل الإجمالي على سبعة أنواع من المداخيل تحددها قاعدة حسب نوع كل دخل و هي :

- الأرباح الصناعية و التجارية أو الحرفية .
- الأرباح المهنية الغير التجارية .
- عائدات المزارع .
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية أو المنقولة .
- المرتبات و الأجور و المعاشات و الريوع العمرية .
- فوائض القيمة المرتبة من المنازل بمقابل العقارات المبنية و الحقوق المتعلقة بها .

جدول رقم (8) الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي (BIC).

جدول الدخل التجاري و الصناعي	المعدل
أقل 120000 دج .	% 0
120001 **BIC** . دج 360000	% 20
360001 **BIC** . دج 1440000	% 30
أكثر من 1440000 دج .	% 35

كما أنشئ معدل ثابت بقيمة 20 % من الدخل الإجمالي بالنسبة للخاضعين إلى النظام المبسط

[14] (2) المادة 10من قانون المالية لسنة 1999 للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة .

.IBS ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات

هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية و الحرفية و كذلك المنمية , تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدول و تمثل إيرادات عموميا تعتمد عليها لتمويل نشاطاتها العامة , فهذه الضريبة أسست بموجب المادة 135 إلى 137 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 .

وتنص المادة 135 على ما يلي :

« تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل إلى تحقيقها , الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون و تسمى هذه الضريبة بالضريبة علة أرباح الشركات . »

و من خلال هذا التعريف يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات يدخل في إطار وضع نظام في إطار وضع نظام ضريبي خاص للشركات يختلف عن نظام المطلب على الأشخاص الطبيعيين , و هذا التميز يبرزه الاختلاف القانون الموجود بين الشخص المعنوي و الشخص الطبيعي لذا فإن الضربة على أرباح الشركات تلائم أكثر الشركات و كما أنها تعمل على عصرنته , جباية الشركات و جعلها أداة للإنعاش الاقتصادي , كما أن الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات , يسعى إلى تحقيق العبء الضريبي المطبق على الشركات و يتضح محاسب أي إدخال الضريبة على أرباح الشركات يجسد مبدأ أفضل الضرائب على دخل الأشخاص و الضرائب على دخل الشركات .

أ – مجال تطبيقها : حسب مبدأ إقليمية الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات المحققة بالجزاء سواء أكانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية المتواجدة في الجزائر حيث يترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق للشركات الأجنبية و الوطنية و العمومية و الخاصة و يأخذ بعين الاعتبار مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإجبارية و كذلك الإتبارية و يتضح ذلك كما يلي :

.IBS الشركات الخاضعة وجوبا إلى :

بصفة إجبارية الشركات التالية : **IBS** تخضع ل

– شركات الأسهم .

– الشركات ذات المسؤولية المحدودة .

– شركات التوصية بالأسهم .

– المؤسسات العمومية و الهيئات ذات الطابع الصناعي و التجاري .

- الشركات المكونة تحت شركة أسهم .

: **IBS**. الشركات الخاضعة اختياريا إلى

IBS إلا أن المشرع سمح لها اختياريا بالخضوع إلى **HRG** توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة لـ

و في هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لدى مفتشية الضرائب المعنية و يعتبر هذا الاختبار النهائي و لا رجعة فيه مدى حياة الشركة .

هذه الشركات هي شركات الأشخاص كشركاء التضامن , و شركات التوصية البسيطة .

: **IBS**الإعفاءات من

لفرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في نشاطات معينة **IBS** لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من

وفق السياسة العامة للاقتصاد و كذا مراعاة الجانب الاجتماعي لبعض الفئات و قد حددت جميع الإعفاءات الخاصة في المادة رقم 138 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على ما يلي : **IBS**ب

- تستفيد النشاطات المعلن عنها أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية أو المتعددة السنوات , من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات . ابتداء من دخولها حيز النشاط , و ترفع مدة الإعفاء لنشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في مناطق يراد ترقيتها , إلى خمس سنوات انطلاقا من بدئ نشاطها .

- عندما تمارس المؤسسة نشاطها معلنا على أولويته في منطقة , يجب ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم , أ و تمارسه في نفس الوقت خارج هذه المناطق , فالربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في منطقة يراد ترقيتها و رقم الأعمال الإجمالي .

- تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضربة على أرباح الشركات .

- و تستفيد من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات : للمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و الهياكل التابعة لها .

- الطرق و الهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا فما يخص مبلغ الإيرادات المحققة .

- كما يستفيد من الإعفاءات لمدة 10 سنوات , المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار و كذا الشركات المختلفة التي تمارس نشاطا في القطاع السياحي

- تستفيد لمدة 5 سنوات ابتداء من السنة المالية لسنة 1999 عمليات البيع و الخدمات الموجهة لتصدير على عملية البيع و الخدمات الموجهة لتصدير على النقل البري و البحري و الجوي و إعادة تأمين البنوك .

- لا يمنع الإعفاء المؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات و ذلك وفق نفس الشروط و الآجال المنصوص عليها في المادة 142 من هذا القانون .

- كما تستفيد من الإعفاءات لمدة 2 سنوات ابتداء من السنة المالية 1996 وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة .

- تشترط الاستفادة من أحكام الفقرة السابقة أن يقدم المعنيون بالأمر على المصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت إيداع تلك العائدات بالعملة الصعبة لدى بنك موجود بالجزائر .

و يتحدد الوعاء الضريبي لـ **IBS** : كما يلي

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي :

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستقلال . و في نهايته يشكل الربح الصافي من الفرق في قيمة الأصول . و في نهايته يشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية عند اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة الضريبة ,و تخصم الضريبة من الزيادات المالية و تضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة و يقصد بالأصول الصافية : الفائض في قيمة الوصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير و الاستهلاكات المالية

و الأرصدة المتبقية .

تحسب على أساس الربح المحاسبي و هو يختلف عن الربح المحاسبي الذي يظهر في جدول حسابات النتائج **IBS** إن

و يحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية .

أما الربح الضريبي فهو ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات و يتضح ذلك خلال العلاقة التالية :

الربح الجبائي = الربع المحاسبي + الإستر ادات – التخفيضات

الإستردادات : عبارة عن التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفعها نهائيا لأنها تعتبر مصاريف استقلالية و أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب , كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها .

* بالنسبة للتكاليف التي ترفض مؤقتا تتمثل في :

– الأتعاب الغير مسددة خلال السنة .

– مصاريف التعامل التقني و المصاريف المالية اتجاه الخارج .

* و بالنسبة للمصاريف المفروضة بصفة نهائية تتمثل فيما يلي :

–مختلف التكاليف و الأعباء و أجور الكراء خاصة المباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال

– الهدايا المختلفة خاصة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمتها بالوحدة مبلغ 225 دج لكل مستفيد و الإعانات و التبرعات و الهدايا عدا تلك الممنوحة نقدا أو شيكا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره 7500 دج .

– مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام و الفندقة , العروض التي يفوق مبلغا الحد المقدر بـ 1% من صافي الربح الجبائي في السنة الأخيرة التي تم فيها التخفيض بواسطة سجل الإخضاع الضريبي أو الحد الأقصى المقرر عن كل سنة مالية مبلغ 37500 دج .

– غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الدعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن تكون في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين و في حد أقصاه 200000 دج تستفيد كذلك من هذا الخصم النشاطات الثقافية المختصة فيما يلي :

- ترميم المعالم الأثرية و التاريخية و تصليحها و تدعيمها .
- ترميم التحف الأثرية و حفظها .

• نوعية الجمهور و تحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي المعنوي , و إحياء المناسبات التقليدية .

التخفيضات :

عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي و تعتبرها إدارة الضرائب كالتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة .

تتمثل إحدى تقنيات النظام الضريبي في تخفيض العبء الضريبي على المؤسسة لغرض تشجيع الاستثمارات و توزيعها و تستفيد الشركات من تقنية الرصد الجبائي بنسبة 60% من الأرباح المودعة من الشركة الأم و فروعها قصد تجنب الدراج الضريبي الذي ينتج عن ذلك التصريح المزدوج بنفس الأرباح و تتوقف الاستفادة من تقنية الرصد الجبائي عن توفر الشروط التالية :

- يجب أن تكون الشركات المستفيدة شركات ذات رؤوس أموال تخضع للسنة العادية في **IBS** .

- يجب أن تكتسي السندات التي حررتها الشركة الأم أي الشكل الاسمي أو تكون مودعة لدى بنك الجزائر أو لدى المؤسسات المالية الأخرى التي تعتمدها الغدارة الجبائية .

- يجب أن تساوي النسبة المئوية الدنيا لمساهمة الشركة الأم في رأس مال الشركة الفرعية 10% .

- يجب أن تكون السندات قد اكتسبت عند الإصدار و إلا وجب أن تتعهد الشركة الاحتفاظ بها لمدة سنتين على الأقل .

- أن استفادة الأرباح الموزعة من طرف الفرع إلى شركة الأم برصد جبائي نسبته 10% بشكل خطوة نحو وضع ضريبة لمجموعة الشركة .

حسابIBS :

تعتبر **IBS** ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة و في هذا المجال نجد المادة رقم 150 من قانون الضرائب المباشرة يميز بين ثلاث فئات من المعدلات هذه الأخيرة تتمثل فيما يلي :

* المعدل العادي المطبق على أرباح الشركات .

* المعدل المنخفض المطبق على الأرباح المعاد استشارها .

* المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر .

المعدل العادي :

أدى الإصلاح الضريبي لسنة 1992 إلى وضع نسبة 42% كمعدل عادي للضريبة على أرباح الشركات نظرا لكون هذا المعدل يمثل عبئا كبيرا على كامل المكلفين بها و لكون أغلب المؤسسات الاقتصادية لم تكن تحقق فوائد إيجابية نظرا للوضعية المالية الصعبة التي لازمت هذه الإصلاحات . (1)[15]

جاء قانون المالية لسنة 1994 و بالتحديد في مادته 16 تخفيض هذه النسبة إلى 38% و لكن بقي هذا المعدل مرتفعا نوعا ما حتى بعد أن جاء قانون المالية لسنة 1999(1)[16] و الذي خفض بموجبه هذه النسبة إلى 30 % .

المعدل المخفض :

تخضع الأرباح المعد استشارها إلى معدل مخفض , فأول نسبة حددت هي 5 % لقانون المالية لسنة 1992 لترفع مرة واحدة إلى 33 % سنة 1995 هذا يرجع إلى إشكالية التهرب الضريبي , بحيث يشجع المعدل السابق 5 % على هذا التهرب , إذ يصعب على إدارة الضرائب مراقبة تلك العمليات , و طبقا لقانون المالية لسنة 1999 , حدد هذا المعدل بنسبة 15 % و ذلك مرتبط ببعض الشروط حيث أن الاستفادة من تطبيق المعدل المنخفض على الأرباح المعاد استثمارها يستلزم توفير بعض الشروط ، ثم الى 25% وهو المعدل العادي المطبق حاليا و 19% المعدل المخفض لأجل تخفيف العبأ الضريبي قصد تشجيع الاستثمار والتوسيع مع وجوب ما يلي:

– مسك محاسبة منتظمة .

– تقديم تصريح واضح فيه قيمة الأرباح المعاد استثمارها و يكون مرتفعا بيان توضح إلى الاستفادة المحققة و تحقيق و تحديد طبيعة و تاريخ دخول هذه الاستثمارات في حساب أصول المؤسسة, كما يشترط الاستفادة من هذا التخفيض في مجالات تخص عملية توسع و تنمية هذه المؤسسة .

هذا التخفيض في الاستثمارات في مجالات تخص عملية توسع و تنمية هذه المؤسسة.

[15] **1 : Ministère des Finances ; DGI Bulletin du services fiscaux n ° 12 Septembre 1995 (p 11) .**

) .09[16] 1 : Dib Saïd Ahmed ; Rapport du système fiscal Algérien - 1995 (p

التزامات الأشخاص المكلفين بالضريبة :

يتعين على الأشخاص المعنويين المشار إليهم أنفا أن يكتبوا قبل الناتج م أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الموجود بمكان مقر الشركة , و الإقامة الرئيسية لها تصريحا بالمبلغ الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة المالية السابقة .

يجب على المكلفين بالضريبة أن يذكروا في تصريحاتهم الخاصة مبلغ رقم أعمالهم و رقم تسجيل السجل التجاري , و لقب المحاسب و المحاسبين المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم أو تحديد مراقبة النتائج لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون بين المستخدمين الأجراء المؤسسة أم لا , إلى جانب تقديم تصريح .

فالمكلفون بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على استشارات التي تعدها و تقديمها لإدارة مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة , كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها و لاسيما ملخص حساب النتائج و نسخة من حصيلتهم و كشف المصاريف العامة حسب طبيعتها و الاستهلاكات المالية و الأرصدة , فاقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى عرض هذه الإستهلاكات المالية و الأرصدة .

- جدول النتائج لتحديد الربح الخاضع للضريبة .

و عند الاقتضاء التزاما بإعادة الاستثمار بفرائض القيمة المنصوص عليها في المادة 173 – 2 من قانون الضرائب المباشرة .

- كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني .

- و تقدم الشركات فيما يخصها كشف للمبالغ المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات .

- كما يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليها أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاصة بكل سنة مالية جديدة لا يتضمن الإشارة لأي تخصيص كل سيارة سياحية مفيدة في أصولها أو تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية .

- كما يتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوبا أن يقيموا في محاسبتهم وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم و قيمتها .

ثالثا : الإصلاحات الأخرى للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

سوف نقوم في هذه الفترة بالتطرق إلى مختلف الإصلاحات الأخرى لنظام الضرائب المباشرة التي جاءت بها الإصلاحات الجبائية الجديدة والتي تتعلق بـ :

- الرسم العقاري .
- الدفع الجزافي .
- الرسم على النشاط المهني .
- رسم التطهير .

1 / الرسم العقاري :

هي ضريبة سنوية على الممتلكات العقارية , حيث تعتبر شكلا من أشكال الضرائب المستعملة في البلدان التي تكون فيها الأراضي الغير مملوكة للدولة ؛ يحدد هذا الشكل من أشكال المساهمة في أعباء الدولة على أساس القيمة الإيجارية السنوية أو قيمة رسم الممتلكات العقارية , أو على أساس قيمة الراضي فقط . و طبقا لقانون المالية فهي نوعين , حيث حددت حتى سنة 1992 في قانون المالية .

1/ أ – الرسم على العقارات المبنية :

و تحسب على أساس القيمة الجبائية للمساحة المتواجدة فيها أي ملكية , و هذه القيمة محددة في القانون بالنسبة لكل (م^3) بحيث تختلف القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات المبنية لكل ولاية حسب كل بلدية تبعا للمنطقة الفرعية لها .

جدول أسعار القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات المبنية [17](1) :

المنطقة (1)	المنطقة (1)	المنطقة (1)	المنطقة (1)
أ : 445	أ : 408	أ : 371	أ : 334
ب : 408	ب : 371	ب : 334	ب : 297

[17](1) المادة 9من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة لأحكام المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعادلة (ص 6)

ج : 371	ج : 334	ج : 297	ج : 260

إن أساس فرض الضريبة يتحدد بعد تطبيق تخفيض 2 % سنويا مراعاة لتقدم البناية على أن لا يتجاوز هذا التخفيض 40 % و يتحدد للمصانع ب 50 % , و يكون حساب الرسم بتطبيق المعدلات الآتية من القاعدة الضريبية :

3 % بالنسبة للممتلكات المبنية بأتم معنى الكلمة .

5 % بالنسبة للمساحات التي تشكل ملحقات .

7 % بالنسبة للمساحة التي تكون أصغر أو تساوي 500 م^{3} .

و المعفيين من هذه الضريبة هم :

- العقارات التابعة للدولة ذات الطابع الإداري .
- الأملاك المخصصة للشعائر الدينية .
- العقارات الخاصة بالأجانب .
- البنايات الجديدة .
- إعادة بناء الزيادة الممكنة لفترة 7 سنوات ابتداء من 1 جانفي للسنة الموالية لنهاية أو بداية الأشغال .
- البناءات المخصصة لغرض السكن التابعة لدولة أو الجماعات المحلية .
- البناءات التي يمارس فيها الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها .[18](1)

1/ ب – الرسم على الممتلكات الغير مبنية و هي :

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمومية القابلة للتعمير .

[18](1) المادة 261 ب – من قانون الضرائب المباشرة .

- المحاجر و مواقع استخراج الرمل في الهواء الطلق , مناجم الملح و المسبخات , الأراضي الفلاحية .

غير أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير التي لم يشرع في إقامة بناء عليها خلال مدة عشر سنوات فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع بنسبة 25 % على ملاكها ابتداء من 1 يناير 1998 .

و يكون أساس فرض الرسم من القيمة الإيجارية من الممتلكات الغير مبنية و المدلول والمحصل عليها بضرب قيمة المتر مربع في المساحة الخاضعة .

جدول أسعار القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات الغير المبنية [2]

البيان	المناطق			
	1	2	3	4
الأراضي المخصصة للبناء	150	120	90	50
الأراضي المستعملة , حدائق للزهور و أراضي مخصصة للألعاب و التي تشكل ممتلكات خاصة للملكيات المبنية .	27	22	16	09

أما للملكيات المعفية فهي كالتالي :

الأراضي المشغولة بالسكة الحديدية هي الأراضي التي تخضع للرسم على العقارات المبنية .

2 / رسم التطهير :

وهي رسمين :

2 / أ – الرسم الخاص برفع القمامات :

إن الأشخاص الخاضعين يحددهما القانون باسم أصحاب الملك و حق الانتفاع و يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن ينفعه سنويا و تضامنيا مع صاحب الملك و يحدد مبلغ هذه الرسوم كما يأتي :

- 375 دج على كل المنازل الواقعة في بلدية يقل عدد سكانها 50000 نسمة .

- 500 دج على كل متر واقع في بلدية عدد سكانها 50000 أو أكثر .

- 1000 دج على كل سجل تجاري أو ما يماثله واقع في بلدية يقل سكانها عن 50000 نسمة .

- 1250 دج على كل سجل تجاري أو غير تجاري أو حرفي أو ما يماثله واقع في بلدية يقل سكانها عن 50000 أو أكثر .

- 2500 إلى 50000 دج على كل سجل تجاري أو صناعي أو حرفي أو ممثل ينتج كمية فضلات أكبر الأصناف المذكورة أعلاه يحدد هذا الرسم رئيس المجلس الشعبي البلدي بقرار مداولة هذا الأخير و تصادق عليه السلطة الوصية .

2 / ب – الرسم الخاص بتصريف المياه الغير صالحة للشرب :

و يحصل من طرف هيئة أو مؤسسة توزيع المياه التي تحصل و تدفع قيمة هذا الرسم إلى القابض البلدي , أما قيمته فهي 10 % من فاتورة الاستهلاك .

3 / الدفع الجزافي : هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الهيئات المقيمة بالجزائر و التي تدفع مرتبات و أجور لمستخدميها , و بالتالي فهي تفرض على مجموع الأجور والمرتبات و التعويضات و العقارات و المعاشات و الريوع المقدمة للعمال باستثناء العناصر التالية : (1)[19]

- الامتيازات العينية الممثلة في التغذية و السكن دون سواها الخاصة بالمناطق الغير راقية .

- الأجور و غيرها من المرتبات المدفوعة للمعوقين المستفيدين من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن المرتبات و الممنوحة في إطار المخصصة لتشغيل الشباب ضمن الشروط التي تحدد عن طريق التنظيم و كذا بشتى جميع المعاشات و الأجور المذكورة , و هناك أيضا تعويضات التنقل أو المهمة و كذا التعويضات المقدمة لحوادث العمل .

و تحسب هذه الضريبة وفق المعدلات الآتية : (1)[20]

---

[19] (2) المادة 9من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة لأحكام المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعادلة (ص 07) .

[20] (1) المادة 211من قانون الضرائب المباشرة و المتممة وفق المادة رقم 8 من قانون المالية لسنة 1998 .

- 40 % بالنسبة للمرتبات و الجور و التعويضات و الرواتب بما فيها قيمة الامتيازات العينية .

- 1 % بالنسبة للمعاشات و الريوع العمرية .

و هذا سنويا حسب المداخيل السنوية .

و مثال على ذلك : مؤسسة تصدير تعفى منها , و ذلك لتشجيع التصدير إلا أن هذا الإعفاء يبقى غامضا و يثير عدة تساؤلات كون نشاط التصدير له شروط موضوعية أخرى متمثلة عموما في تخفيض تكاليف الإنتاج و قدرة التنافس لدى هذه المؤسسة .

يتم تسديد الضريبة خلال 20 يوم الأولى التي تلي شهر الاستغلال إذا تجاوز المبلغ الذي تم تسديده خلال السنة الماضية 50000 دج , أما في حالة العكس فإن تسديد هذه الضريبة يكون خلال عشرين يوما التي تلي ثلاثة أشهر من الاستغلال .

وقتم استحداث ضريبة وحيدة إجمالية جزافية على الدخل الإجمالي بمعدلين كما يلي :

12% من رقم الأعمال المحقق بالنسبة لأداء الخدمات .

05 % بالنسبة للأعمال التجارية المختلفة .

4 / الرسم على النشاط المهني :

لقد أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996 , ثم عوض بالرسم السابق الذي كان في النظام القديم المتضمن الرسم على النشاط الصناعي و التجاري .

و مجال تطبيق هذه الضريبة حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة كما يلي :

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم دخولا في الجزائر و محاميها دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صف الأرباح الغير تجارية .

- رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الغير التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات و الخاضعين لهذه الضريبة هم :

باسم المتقيد من الإيرادات الخاضعة للضريبة حسب مكان ممارسته المهنية , أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال الذي تحققه كل فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها .

يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها على غرار الشركات بالمساهم باسم الشركة أو المجموعة•

و الإعفاءات على هذا الرسم تخص الحالة الاجتماعية و الاقتصادية و هي كما يلي :

– إن أهم الإعفاءات حسب تصورنا هو , الإعفاء الذي يخص النشاطات في المخططات التنموية و التي تعفى بمدة ثلاث سنوات و ترفع هذه الفترة لمدة خمس سنوات إذا أقيمت في مناطق ترقيتها و تحدد حسب التنظيم .

– القصد من الإعفاءات هو جلب المستثمرين للأنشطة في المخططات التنموية السنوية أو ما يسمى بلغة المالية العامة , المخطط السنوي للإنتاج ... , فغالبا ما نجد أولويات هذه المخططات تتغير في كل سنة مالية تقريبا .

– الهيئات التي تمارس نشاطا فنيا أو مسرحيا .

– رقم الأعمال الذي لا يفوق 8000 دج بالنسبة لبيع البضائع و لا يفوق 5000 دج لمؤدي الخدمات .

– مبلغ عمليات البيع التي تشمل البيع للمستهلك للتبغ و الكبريت .

– مبلغ العمليات التي تشمل الخبز و الدقيق و الحليب .

– و يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2 % [21](1) و هو يفرض على رقم الأعمال المحقق , و توزع حصيلته على الجماعات المحلية , حسب الجدول التالي :

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للولايات	المجموع
المعدل العام	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 2

المصدر : قانون المالية التكميلي لسنة 2001 .

و في بعض الأحيان يشكل هذا الرسم ثقلا على خزينة المؤسسة , و بالتالي يؤثر هذا على توازنها خاصة إذا كان الدفع شهريا .

*المطلب الثاني :**إصلاحات هيكلية الضرائب الغير المباشرة .***

[21] (2) المادة 233 من قانون الضرائب المباشرة .

لقد أسس قانون المالية لسنة 1991 في مادته 65 رسما على القيمة المضافة رسما خاصا بعمليات البنوك و التأمينات طبق ابتداء من أول جانفي 1992 إلا أن المردودية المالية لهذا الأخير قد أدت إلى إدماجه مع الرسم على القيمة المضافة ابتداء من أول جانفي 1995 , يشكلان ما يعرف بالرسم على رقم الأعمال كما تخضع بعض الموارد حسب طبيعتها لرسم داخلي على الاستهلاك , و تخضع مواد أخرى لرسم نوعي إضافي .

و في هذا السياق نتناول ثلاث نقاط تبين الرسوم التي اعتمدت في الهيكل الجديد للضرائب الغير مباشرة .

أولا : الرسوم على القيمة المضافة .

تعتبر هذه الضريبة إحدى مكونات النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات نتيجة المشاكل التي عرفها النظام السابق للرسوم على رقم الأعمال من حيث تعقده , حيث أن الرسم على القيمة كان متمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج , لقد تم إدخال الضريبة على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 , هذا في إطار الإصلاحات الضريبية على القيمة المضافة إلى الأهداف الأخرى المتمثلة في : [22](1)

– إنعاش النمو الاقتصادي و ذلك انطلاقا من كون تكاليف الاستثمار سوف تخفض بشكل محسوس .

– رفع تنافسية المؤسسات الجزائرية على مستوى الأسواق الخارجية من خلال مسح الأعباء الجبائية المحلية المصدرة عند الحدود .

– البحث عن الشفافية الحيادية عن طريق تخفيف الرسوم المتضمنة للعناصر المساهمة في إنتاج السلع و الخدمات

– إن النظام على الضريبة المضافة أو على القيمة المضافة أوسع من مفهوم الضرائب على الاستهلاك . كون هذه الأخيرة تخص توليفات سليمة معنية تحدد وفق التنظيم , بينما الضريبة على القيمة المضافة تعتبر ضريبة على الاتفاق في أغلب مجالات الاستهلاك السلعي و الخدماتي و بالتالي فهي ضريبة غبر مباشرة على اتفاق الدخل و ليست خاضعة بسلعة معينة و بالتالي فالرسم على القيمة المضافة هي : ضربة غير مباشرة مطبقة على العمليات التي تكتسي طابعا تجاريا صناعيا حرفيا , إذ أنها تفرض على القيمة المضافة للسلع و الخدمات أثناء إنتاجها و تداولها بحيث يقوم كل منتج بدفع هذه الضريبة المحصلة على مبيعاته و هذا القصد الذي يعادل الضريبة المحققة على القيمة المصادفة في كل مرحلة من المراحل الاقتصادية و التجارية التي يقوم بها الخاضعون لها .

[22](1) من قانون المالية لسنة 2001 المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة .

مجالات تطبيقها هي : (1) [23]

- المبيعات , التسليمات على المال الأصلي من المنتجات , البضائع الخاضعة للضريبة المستوردة , المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل تجارة المستوردين .

- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة .

- التسليمات لأنفسهم الخاصة بالاستثمارات , المنقولات التي يقوم بها الخاضعون لأنفسهم لتلبية حاجاتهم أو حاجات مستثمراتهم الخاصة .

- عمليات الإيجار أداء الخدمات كالتيلكس , الهاتف , مستغلي سيارات الأجرة .

- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة جزئيا أو كليا من البلاتين أو الذهب , بنوع العمليات أو المتاجرة التي يمارسها الأشخاص الذين يستثمرون هذه الأملاك باسمهم , ذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها , كذلك العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء هذه الأملاك بالإضافة إلى عمليات التقسيم , البيع التي يقوم بها ملاك الأراضي وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع الجاري به العمل .

- الأشغال الدراسية , البحوث التي تنجزها المؤسسة .

- الحفلات الفنية , الألعاب التسليات بمختلف الأنواع التي يتضمنها أي من الأشخاص .

- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى .

- بائعو الملاك و ما شابهها , كذا النشاطات التجارية بالتجزئة .

- عمليات الاستيراد .

- العمليات التي تقوم بها المؤسسات الصحفية التي تنجز لصالحها , كذا عمليات البيع المتعلقة بالجزائر , النشريات الدوريات , نفايات الطباعة .

- المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق تنظيمها .

- مصنوعات الفضة .

---

[23](1) قدي عبد المجيد – فعالية التمويل بالضريبة (162) .

- المهن الطبية .

- العروض المسرحية , الحفلات الموسيقية , العروض المسلية بمختلف أنواعها .

أما مجال الإخفاء هذه ا لضريبة هو :

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات التي تخضع الضريبة غير المباشرة عند الصنع أو التداول , الاستهلاك شاملة الرسم خاص أو رسم قيمي .

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات , الحيوانات التي تخضع للرسم على الذبح .

- العمليات التي ينوح بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100000 دج أو ما يعادله بالنسبة لمؤدي الخدمات , عند مبلغ 130000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة .

عمليات البيع المتعلقة بالخبز و الحليب الزبدة , المنتجات الصيدلانية الوطنية و كذا (**TVA**)- و يعفى كذلك من العمليات المحققة في إطار خدمات , هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو للطلبة.(1)[24]

عند الاستيراد تتمثل فيما (**TVA**) و هناك أيضا العمليات المعفاة التي تتم عند الاستيراد عن العمليات المعفية من

يلي : (2) 25

. (**TVA**)- المنتجات المحلية الممنوع بيعها و المعفاة من

- المنتجات أو البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية :

الاستيداع , القبول المؤقت , العبور الإيداع .

- البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي , تشمل (3)[26] : البضائع المستوردة من طرف أشغال البعثة الدبلوماسية , الأشياء الموجهة للمتاحف , المكتبات , العينات التي ليست لها قيمة سلعية .

---

[24](1) للإطلاع على الإعفاءات انظر المادة 21من قانون المالية لسنة 2001 المعدلة للمادة 09 من قانون الرسم على القيمة المضافة .

[25](1) إعادة 21 , 23 من قانون الرسم على الأعمال المعدلة للمادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 .

(3)[26] **Belamri Khelaf . Taxe sur la valeur ajoutée Alger . ANEP 1991 (p 40)**

- سفن الملاحة الحربية , آليات الصيد البحري , طائرات المخصصة للمؤسسات الوطنية للخطوط الجوية الجزائرية . – البضائع المستوردة في إطار المقايضة .

- التنفيذ المحاسبي للصادرات بصفة منتظمة مع وضع العلامات اللازمة للبضائع المصدرة لمعرفة اتجاهها و قيمتها

- تقييد علامات البضائع في وثيقة الإثبات (تذكرة نقل , ورقة بيع , ...)

- مورد الشركات البترولية .

- الأشخاص الذين يقومون بعمليات التصدير .

- منتجو السلع المعفية من الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون .

- مشتريات التجهيزات الموجهة إلى العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من طرف المؤسسات التي تمارس نشاطات ذات أولويات في مخططات التنمية .

طريقة حسابها :

حساب الرسم على القيمة المضافة يحسب بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون كل أساس فرض الضريبة المتمثل في رقم الأعمال , هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة , الأشغال و الخدمات بما في ذلك الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم , و قد حددت هذه المعدلات طبقا لقانون المالية لسنة CAHT)على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم

2001 في مادتين 21 و 23 على التوالي :

17 % معدل عادي .

07 % معدل منخفض .

و فيما يخص العمليات التي تخضع لكل رسم فتحدد قوائمها بموجب قوانين المالية حسب النشاطات , المنتجات السياسية الاجتماعية , الاقتصادية .

بعد هذا العرض للرسم على القيمة المضافة يمكننا تقديم الملاحظات التالية :

- تعمل هذه الضريبة على تخفيض لتكاليف الاستثمار لأنها تسمح للمؤسسات الاسترجاع المالي . يمكن للرسم على القيمة المضافة من زيادة فعالية الإدارة الضريبية نتيجة تبسيط الإجراءات و تقليص عدد المعدلات .

- يعتبر الرسم على القيمة المضافة في حالة البيع نقدا كرأس مال عامل بالنسبة للمؤسسة , لأن مبيعات بداية الشهر تبيع للمؤسسة التصرف بمبالغ الرسوم المقبوضة من زبائنها كجزء من سعر البيع إلى غاية يوم العشرين من الشهر الموالي حيث يمكن اعتبار الرسم على القيمة المضافة تكلفة لأن الدين الضريبي يترتب بمجرد التسليم كواقعة منشئة للضريبة .

- يمكن لهذه الضريبة توفير إيرادات كبيرة , نظرا لمجال تطبيقاتها الواسع بحيث شملت مجالات لم تكن معينة في النظام السابق كالتجارة بالتجزئة .... الخ .

التخصيص

ثانيا : الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)

إن هدف السلطات العامة من وضع ضرائب على الاستهلاك خاصة بسلع معينة هو خاص لاستهلاكات معينة كالمنتجات الضارة بالصحة . و تعرف الضرائب على الاستهلاك عموما بأنها الضريبة المسددة مقابل الانتفاع بالسلع و الخدمات النهائية في الدول التي تستهلك فيها .

لقد أسس قانون المالية لسنة 1991 رسما يأخذ بعين الاعتبار عند حساب الرسم على القيمة المضافة و الذي يتمثل في الرسم الداخلي على الاستهلاك و التي أخضعت لها له مجموعة من المنتجات يمكن تصنيفها ضمن المنتجات الضارة بالصحة إلا أنها ما فتئت تشكل إيرادا ماليا معتبرا لا يستهان به , تعتمد عليه نوعيا , يتغير من فترة إلى أخرى حسب قوانين المالية السنوية .

و لتبسيط هذه الفكرة , ارتأينا إلى إدراج مجموعة المواد الخاصة بهذا الرسم في الجدول التالي

جدول المنتجات الخاصة للرسم الداخلي على الاستهلاك بالمعدلات المطبقة :

البيـان	قيمة الرسـم
أولا : الجعة **ثانيا : السجائر**	3610.00 دج / هكتر لتر . 1040.00 دج / كلغ .

أ – التبغ الأسود .	1260.00 دج / كلغ .
ب – التبغ الأشقر .	1470.00 دج / كلغ .
ج – السجائر .	620.00 دج / كلغ .
د – تبغ التدخين .	710.00 دج / كلغ .
ه – تبغ للتنشق , المضغ و الكبريت .	26 دج لكل علبة 100 تحتوي على 40 عودا على الأقل في كل علبة .

المصدر قانون المالية لسنة 2002 .

و للإشارة فإنه يؤسس الرسم على المنتجات البترولية و المماثلة لها مستوردة أو محصل عليها في الجزائر لصالح ميزانية الدولة و يطبق هذا الرسم على المنتجات المذكورة في الجدول التالي :

جدول المنتجات البترولية الخاصة بالرسم:

تعيين المواد	الرسم دج
البنزين الممتاز	777.00 / هلتر .
البنزين العادي	629.00 / هلتر .
زيت القبول	68.90 / هلتر .

غاز أويل	163.80 / هلتر .
غاز البترول السائل	260.80 / هلتر .
البروبان	33.65 كلغ لكل 35 كلغ .
البوتان	25.20 كلغ لكل 13 كلغ .

المصدر قانون المالية لسنة 2001 .

ثالثا : الرسم على عمليات البنوك و التأمينات (TOBA)

يعتبر هذا الرسم أحد فروع الضرائب الغير مباشرة الذي يمكن إدراجه كتكملة للرسم على القيمة المضافة , بحيث أسس ضمن المادة 162 من قانون الرسم على القيمة المضافة , إلا أنه يطبق على عمليات ذات طبيعة مالية كعمليات البنوك و التأمينات .

إن الرسم على عمليات البنوك و التأمينات تخض لنفس الأحكام التي تخضع لها الرسم على القيمة المضافة و خاصة منها تلك المتعلقة بتحديد القاعدة الضريبية التحصيل و المنازعات (1) [27].

ميدان تطبيقها :

* الهيئات البنكية : تشمل في مبالغ حقوق الأجور و الأسعار المحصلة .

* هيئات التأمين : و تتمثل في الأساس مجموع المبالغ المشترطة من طرف المؤمن و كل الملحقات التي يستفيد منها المؤمن عليه .

* بالنسبة لعمليات الخصم : يتمثل في الأساس المجموع الخاص للعمولات المحصلة بدون أن يكون للخاضعين حتى تحقيق العمولات المدفوعة سابقا لإعادة الخصم .

أكدت المنشئ لهذه الضريبة هو تحصيل المبالغ جزئيا أو كليا الأثمان المدفوعة , أما بالنسبة للإعفاءات , فيمكننا الرجوع إلى المادة 163 من قانون الرسم على القيمة المضافة .

للتعريف عن مختلف الإعفاءات التي يمنحها القانون , هي خمسة :

---

(1)) 119[27] M.C. ALMOUCHE OP .CIT – P (p

المعدلات المطبقة :

- معدل عام ب 10 % .

- معدل منخفض محدد ب 7 % .

و هذا الأخير يطبق فقط على العمليات التالية :

- بالنسبة للتأمينات على الأخطار بما فيها الأخطار كالحريق , النقل بالسكك الحديدية , النقل البري و البحري و الجوي .

- بالنسبة لكل أنواع التأمينات المؤقتة .

طريق الدفع :

تعتمد طريقة دفع الرسم على عمليات البنوك و التأمينات طريقة الاقتطاع من المنبع يكون واجب الدفع عند تحقيق العمولات أو سمسرة أو أية عملية أخرى مماثلة .

محصلة من كل مندوب دعائي أو سمسار بالنسبة للعقود المبرمة من طرف المؤسسات التأمينية أو الادخار .

كما أن هذا يقبض عند دفع هذه القيم المحققة (عمولات , سمسرة , عمليات أجرية ...الخ) , مدفوعة لمكتب القابض) **ART**المركزي (168

كما يتم دفع هذا الرسم على أقصى حد في الخمسة عشر يوما موعد الاستحقاق الثاني .

كما أن الدفع يكون مرفقا بوثيقة تظهر كل المبالغ الخاصة بالثلاثي , و ذلك في نسختين و يطبق من خلال معدلين اثنين و هما :

8 % بالنسبة للعمليات البنكية , و من 2 % إلى 20 % بالسبة لعمليات التأمين و بالتالي فإن ما يسمى بجباية البنوك تحمل من مضامينها تحرير القطاع المالي .

إن التنظيم الجديد لجباية البنوك و مؤسسات التأمين تأخذ مجراها ضمن التنظيم الحديث لقطاع المالية و المتضمن في قانون 90 – 10 الخاص بالنقد و القرض .

إن قانون القرض و النقد و من جملة ما ينص عليه هو خلق مؤسسات مالية خاصة و أجنبية , هذه المؤسسات تختلف جذريا في الشكل و محتوى النشاط على الأشكال السابقة و المطبقة لتشريع خاص بالبنوك و شركات

التأمين و الذي يعتمد أصلا على احتكار الدولة للنشاط المالي , فإن هذا القانون فإن هذا القانون يستلزم إيجار جباية مهيأة و خاصة بالقطاع حتى تنسجم مع الأبعاد الخاصة لهذا الأخير .

تطبق لإجراءات خاصة لعمليات البنوك و التأمينات , ما هي إلا امتداد لمنطق**TVA**(إن محتوى القوانين التي تخص)السوق و الذي يطبع قطاع الإنتاج و التجارة . عن تطبيق هذا الرسم على العمليات المالية و إنما يعتبر كسياسة جديدة تدخل في المنظور الجديد في لاقتصاد السوق الحر للنقد .

و رغم هذه المواصفات الخاصة بهذا الرسم , إلا أننا نجد حسب ما ورد بعد الإصلاحات لعام 1992 من خلال قانون المالية لسنة 1995 يخضع عمليات البنوك التأمينات على الرسم كل القيمة المضافة بمعدل 13 % و الذي عبر بموجب قانون المالية لسنة 1997 ب 14 % يوجب قانون المالية لسنة 2001 .

<u>المطلب الثالث</u> :إصلاحات ضرائب التجارة الخارجية .

إن هذا المطلب الذي أضفناه لهذه المذكرة , ما هو إلا توضيح و إضفاء جديد لها حيث درسنا شتى العمليات التي تخص العمليات التي تخص المعاملات الداخلية خلال المطلبين السابقين بتوضيح كل الإصلاحات التي طرأت على النظام الجديد .

لقد عرف النمو الاقتصادي في الجزائر خلال السنوات السابقة تراجعا أثر سلبا على معظم أوجه النشاط الاقتصادي و الذي كان يرتكز على التمويل بوسائل الجباية البترولية و الاقتراض الخارجي .

لقد أدى تدهور أسعار النفط لسنة 1586 إلى تراجع عائدات التصدير بالدولار الأمريكي ب 28 % مقارنة بالنسبة الفارطة و قد انعكس ذلك على مقدرة الدولة في التكفل بالواردات بحيث انخفض مستوى استهلاك الفرد .

إن هذا الانهيار في أسعار النفط , فرصة إدخال إصلاحات على التجارة الخارجية و ذلك بتحرير نشاطها , و تخلي الدولة على احتكارها , حيث أصبح من الشروط الأساسية لتنمية التجارة الخارجية هو توسيع المجال لتنافس المتعاملين. (**OMC**الاقتصاديين و فتح السواق الجزائرية , إضافة إلى سعي الجزائر للإنظمام للمنظمة العالمية للتجارة)

فهذا ما يدفع الجزائر أن تحدث تغير في السياسة المالية الخاصة بالرسوم الجمركية و إعطائها منظورا تحفيزيا للتنمية في مختلف مجالات الابتعاد عن النظرة الضيقة فهذه الرسوم و المتجسدة في الدور التمويلي فقط .

و عموما سوف نتطرق في بحثنا هذا لدراسة نقطتين أولهما تدور حول إصلاح التجارة الخارجية و الثانية مكونات نظام الضريبة و الرسوم في الجزائر .

أولا : مراحل إصلاح التجارة الخارجية .

هناك مرحلتان و هما : (1) [28]

المرحلة الأولى : الانتقال إلى نظام يسمح بمنح العملة الصعبة على أساس سعر الصرف أي اللجوء إلى تحويل الدينار تجاريا لتمكين المتعاملين من الاستيراد , و هذا بإلغاء القيود على العائدات من الصادرات .

كما أن هذه الوسيلة أي عملية التحويل تقتضي تخفيضه بشكل تدريجي يؤول إلى قيمته الحقيقية في السوق و مثل هذا التخفيض يؤدي إلى حصول الخزينة على عوائد مالية إضافة إلى الواردات و على الجباية النفطية و هذا ما يتطلب تسييرا موازيا صارما يفقد الخزينة العامة مردوديتها .

المرحلة الثانية : بعدما كان النظام الضريبي في الجزائر يتسم بالتعقيد و الالتباس لمفهوم الضرائب على التجارة الخارجية و التي كان من خصائصها الدور التمويلي البحث , فإن هدف الإصلاحات الضريبية و الجمركية للسنوات الأخيرة كان تبسيط الإجراءات الجمركية و التقليل من المعدلات و أنواع الاقتطاعات المختلفة و ذلك لضمان :

- لحماية الصناعة المحلية .
- حماية هذه الرسوم و شفافيتها .
- دفع الحصيلة الضريبية المتأتية من الضرائب و الرسوم العائدة لميزانية الدولة .

ثانيا : نظام الضريبة و الرسوم الجمركية في الجزائر .

1 / الحقوق الجمركية :

[28] (1) قدي عبد المجيد – فعالية التمويل بالضريبة (184) .

إن التعرفة الجمركية هي ضرائب من نوع خاص , الغاية منها ليست جبائية فحسب , بل تستعمل لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية[29] (1) , حيث يطبق على المنتجات الأجنبية المستوردة قصد الحد منها و أثرها على ميزان المدفوعات .

و قد تضمن هذا القانون 94 – 11 المؤرخ في 23 – 12 – 1994 (2)[30] المتعلق بالجمارك حيث يحدد مختلف أسعار هذه الحقوق أنواع السلع الخاضعة لها ضمن التعريفة الجمركية المتعامل بها حيث قائمتها طويلة و تنشأ معدلاتها بدءا من للواردات العابرة **CAF**5 % إلى 4.5 % و تحدد القاعدة الضريبية و المادة الخاضعة لها في المجال على أساس قيمة

للحدود الإقليمية مثل السلع المستوردة في الميناء بما فيها مصاريف النقل و التأمين .

DD = (CAF) X TAUX

2 / الرسم التعويضي :

تعبر الرسم على الاتفاق تأسس بموجب الأمر 01/82 لـ 03-26-1982 المتعلقة بإجراءات التكميلية لقانون المالية 1982 بهدف تدعيم أسعار الموارد ذات الاستهلاك الواسع التي تحدد قائمتها حسب التنظيم .

إن تطبيق هذا الرسم و كل الإجراءات المتعلقة به طرحت صعوبات و مشاكل ذات طابع قانوني مما جعله يفقد مبرراته الاقتصادية و الاجتماعية و حتى المالية , حيث نجد أن مجالات النسب الخاصة تتراوح ما بين 4 % و 30 % و تخص صنفين من المواد .

أ – **الصنف الأول** : المواد المنتجة محليا و ليتجاوز عددها العشرة , و تخضع لأقل من تلك التي تخضع لها السلع المستوردة ما بين 20 % إلى 100 % كما أن تحصيلها نبع من مصلحة الضرائب .

. (**TSA**)لقد ألغي هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1994 و حل محله الرسم النوعي الإضافي

و بصورة عامة فإن الضرائب و الرسوم الجمركية لها عدة تأثرات اقتصادية مترتبة على تطبيقها و التي لم تكن مقصودة عند بداية فرضها , فرغم الإعفاءات الخاضعة لها و التخفيضات الخاصة ببعض النسب طبقا لقوانين

---

[29] (1) صحراوي على . مظاهر الجباية في الدول النامية – حالة الجزائر , رسالة ماجستير جامعة الجزائر 1962 (ص 66) .

[30] (2) أنظر نسب الحقوق الجمركية المطبقة على المنتجات في المادة 61 من قانون الضرائب للسنة المالية 2000 .

المالية السنوية إلا أن وطأتها و عبئها كبيرين , بحيث مازالت عائقا في وجه المتعاملين الاقتصاديين و كبح لإمكانية التوسع الاستثماري .

إن فرض الرسوم الجمركية من شأنه أن يكون موردا ذو أهمية كبيرة لميزانية الدولة [31](1) , بدون أن تراعي الدولة السلطات العواقب و النتائج السلبية المتوجات عنها , و بالتالي فإن الإكثار من المعدلات الجمركية أو رفعها لا يؤدي بالضرورة على الزيادة في إيرادات الضريبة .

جدول يمثل الضرائب المباشرة و الغير مباشرة في الجزائر قديما و حديثا أي قبل 1992 و بعد 1992 .

بعد 1992	قبل 1992
1- الضرائب المباشرة	1- الضرائب المباشرة
TAIC – CBI	TAP – TAWC
ITS – TANC	TAIC – VF
VF – BNC	IRGتعويض
الضرائب على رأس المال و الثروات	IBSمكانBIC
2- الضرائب الغير المباشرة	2- الضرائب الغير المباشرة
TUGP . TCA	TUGPS مكانTOBA

نلاحظ أن الجدول لا يتوفر على مصدر رسمي و هذا لأن بحثي الخاص هدفا في تبسيط الفرق بين الضرائب المتواجدة خلال الإصلاحات و قبل الإصلاحات .

و من خلال ما ذكر في هذا الفصل , نستطيع القول أن محتوى الإصلاحات الجبائية المعتمدة في الجزائر , و التي كانت بدايتها عام 1992 قد اتسمت بإدخال تغيرات جذرية في النظام الجبائي تمثلت أساسا في :

-البحث عن موارد جديدة لتغطية النفقة العامة .

-التذكير عن تخفيض من تسبب الضرائب التي كانت تعيق الإنتاج و الاستثمار .

[31] (1) الوالي محمود – علم المالية العامة . (ص61) .

إن المرور من نظام الضرائب المتنوعة على الدخل إلى نظام الضريبة الوحيدة , و كذا تأسيس ضريبة جديدة تعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة و المتمثلة في الضريبة على رقم الأعمال و إعطائها بعدا اقتصاديا أكثر عمقا بحيث تجسد هذا البعد في الرسم على القيمة المضافة .

– أما فيما يخص الإصلاحات الجبائية المتخذة من أجل تنشيط التجارة الخارجية فإنها استلزمت التخفيف عن عبئ

. (**OMC**)الرسوم الجمركية و ذلك استجابة لشروط المنظمة العالمية

– أما الفصل الثالث و الأخير فقد تم فيه التعرض إلى دراسة حالة **قباضة الضرائب الولاية ورقلة الضاحية**

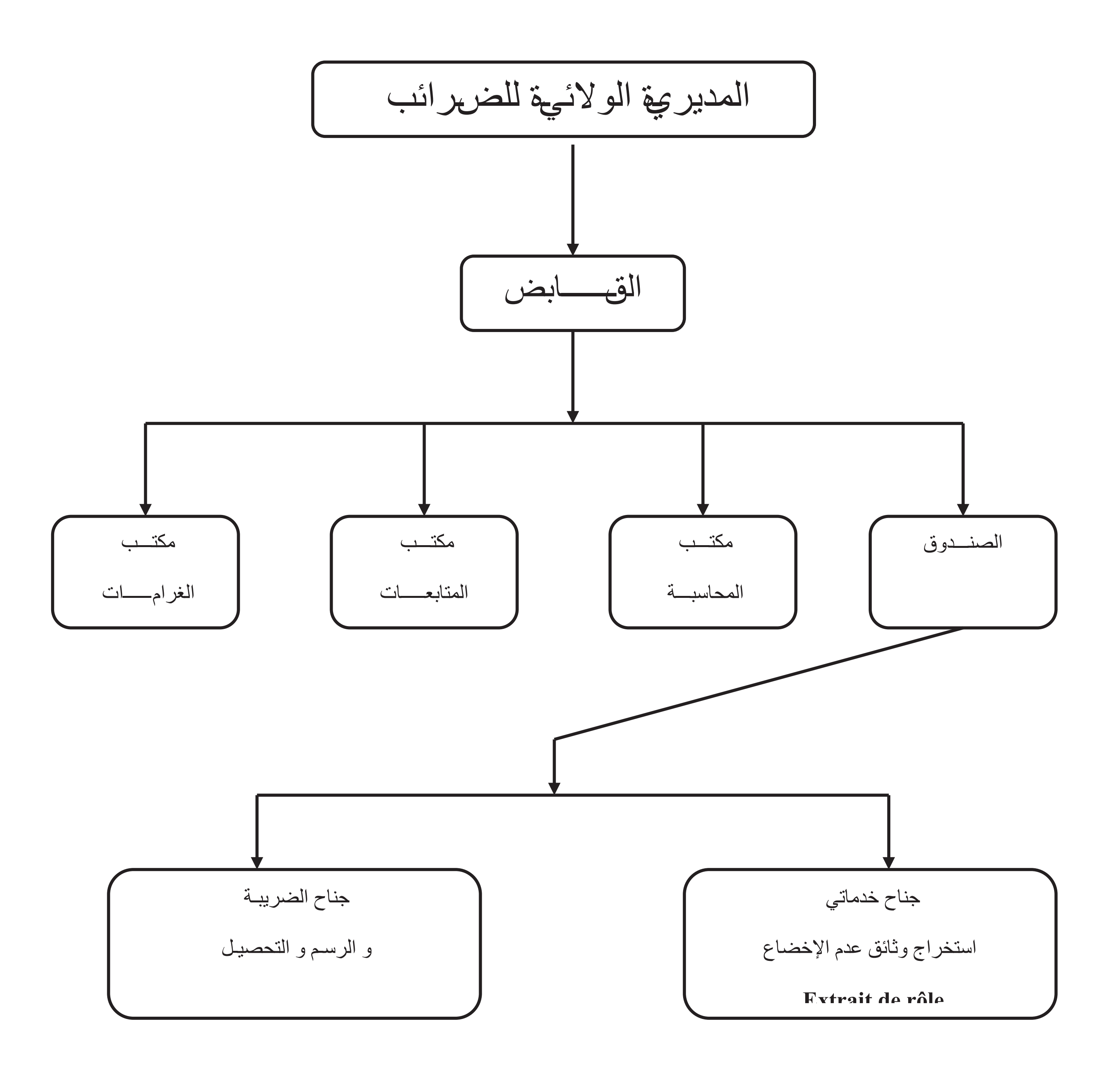
المبحث الأول: نبذة تاريخية تأسيسية للضرائب .

تعتبر القباضة الضرائب ورقلة الضاحية ذات طابع إداري وهي إحدى المؤسسات المترامية عبر البلاد أنشأت بموجب القرار المؤرخ في :13رمضان 1420 الموافق ل:19ديسمبر 1995 والمتضمن أحداث قباضات الضرائب في الولايات التابعة لمدرية الجهوية للضرائب بورقلة وتحديد اختصاصاتها.

المطلب الأول : **تعريف القباضة و الهيكل التنظيمي .**

هي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدماتي , تقوم بتحصيل الضرائب و الرسوم وفق قواعد قانونية تدعى « القانون الجبائي » و تدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اقتصادها القانوني ولها علاقة مع مختلف الإدارات الأخرى مثل العدالة , البنك , البريد ... فتتكفل بتحصيل مبالغ الغرامات التي تفرضها العدالة على مرتكبي الجنح , و تحصيل مبالغ المساهمين الذين يدفعون مستحقاتهم بشيكات بنكية و صكوك بريدية . و نشير إلى ملاحظة مهمة أن هناك قباضتين , قباضة الضرائب و قباضة البلدية و تختص هذه الأخيرة في تحصيل ضريبي خاص ببعض الخدمات التي تقدمها مصالح البلدية من تطهير و عمليات النظافة.

الهيكل التنظيمي الخاص بقباضة ورقلة الضاحية



لمطلب الثاني : **أقسام القباضة و مهامها .**

1 – القـابض Le receveur :

يعتبر القابض المسؤول الأول على تسيير نشاطات القباضة , و بدونه لا تتم هذه العمليات فهو الممثل الرسمي في كل إمضاء وثيقة تستخرج من القباضة , فمن مهامه الحرص على السير الأمثل للعمليات و الوظائف الخاصة بالقباضة .

2 – الصندوق La caisse :

بما أن جميع العمليات التحصيلية للضرائب تتم عن طريق الشباك , أين يتم استقبال التجار و غبر التجار من أجل تقديمهم الخدمات اللازمة .

يتلقى أمين الصندوق مهام التسليم و الاستلام و تقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة من طوابع (1)[1] أثناء هذه العمليات , يستعين أمين الصندوق ب « دفتر الصندوق »(2)[2] الذي يسجل فيه كافة العمليات التي تتم يوميا مع مراعاة – نوع كل عملية و رقم الحساب الخاص بها و تسليم قسيمة إثبات **Quittance** – تسديد الدين أي الوصل –

و لا تقل هذه المصلحة أهمية لأنها تمثل نقطة لقاء بين المساهمين و القباضة .

و في نهاية كل يوم يقوم أمين الصندوق بغلق الحسابات حتى تتم عملية الجرد الكلي لمداخيل اليوم و كذا المصاريف(3)[3].

و تسمى هذه العملية بغلق دفتر مداخيل الصندوق و هذا لإجراء العمليات الحسابية لإظهار المجموع الكلي , ثم تأتي بعدها مسودة الصندوق التي لها ارتباط وثيق بدفتر مداخيل الصندوق و هذا لكون هذه الأخيرة تحتوي على مجمل المبالغ المالية الموجودة في الخزانة المالية , لهذا لا يمكننا على الإطلاق الاستغناء عنها (مسودة الصندوق) لأنها تضبط كافة المحاسبة اليومية .

و قد سبق أن ذكرنا أن القباضة تقوم بتسديد بعض المصاريف إلى ذوي الحقوق نذكر منها :

---

(1) كثير الطوابع تستخرج **Vignette** [1]

(2) دفتر , **H7 =Briller 4 . J h 1** [2]

(3) تعويض أجور معطوبي الحرب تسديد مبالغ أجور العمال بأمر من الخزينة العمومية . [3]

- دفع مصاريف بعض معطوبي الحرب من القباضة و ذلك بالتنسيق بين الهيئة المختصة بشؤون معطوبي الحرب و الخزينة العمومية مرورا بقباضة الضرائب المتواجدة بها هؤلاء الأفراد .

- دفع أجور العمال و هذا في ظل التنسيق الدائم بين هاتين الإدارتين نظرا لتواجدهما و نفس الإقليم الجغرافي .

- تعويض التجار بأحكام الثبوت , كخطأ في تصدير ديونه بالزيادة

آخر ما يقوم به أمين الصندوق هي جرد المبالغ المالية التي دخلت الخزينة المالية في دفتر خاص يسمى سجل المبالغ المالية .

3 – مكتب الاستقبال و الإعلام :

يعتبر همزة وصل بين المساهمين ككل و قباضة الضرائب , التي لابد عليها أن تحاول سعيا في إرسال حوار مباشر بين الهيئة و المساهمين بتقديم شروحات تخص آليات التحصيل , فمن المهام التي يتولاها هذا المكتب هو توجيه المساهم إلى أحسن الطرق القانونية لتسوية حالته الضريبية , و تزداد أهميته خاصة كون أغلب المساهمين يجهلون القواعد العامة كي لا نقول القانون الجبائي .

و يظهر أيضا دور هذا المكتب من خلال توجيهاته و إفادة التجار و المواطنين بالقوانين و التغيرات و التسهيلات التي قد ترد من حين لآخر , والمستفيد الوحيد هو المساهم , لأنه يكون على علم بالعلاقة التي بينه و بين الجباية و كل ما يقوم به هذا المكتب , هو دور إعلامي توجيهي و هنا يكمن الدور التوجيهي لهذا المكتب .

4 – مصلحة المحاسبة :

يعتبر دور المحاسبة المصفاة لأن هذه العملية يتم الإعداد ويختص الأعمال التي تمت في الشباك و تصحح مجمل الأخطاء التي يقع فيها أمين الصندوق أثناء أداء مهامه و عملية الجرد اليومي , لم تقترض على التصحيح فقط بل تمهل الطريق إلى عملية أخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بذلك الشهر , إذن في نهاية الشهر تقوم هذه المصلحة بتصفية الدفاتر الخاصة بتسجيل العمليات الحسابية , و كل ذلك من أجل حصر قيمة المداخيل الإجمالية و التي بطبعتها توزع حسب ترتيب موجه من طرف الدولة حسب المناطق .

5 – مصلحة المتابعة :

لهذه المصلحة دور فعال في العمليات الجبائية , لذا وضع مكتب خاص يترأسه رئيس المتابعة و يمثل مجموعة من الأعوان لهم كافة الصلاحيات القانونية لمباشرة عملهم قصد المتابعة الميدانية للتهرب الضريبي من طرف التجار , و من جملة الصلاحيات التي خولها لهم القانون

5 . أ – الإشعار بالدفع :

على العون المكلف بالمتابعة بإشعار التاجر بالدفع بشهر إلى شهرين قبل المتابعة الميدانية و الإشعار هو وثيقة رسمية تتضمن جملة من المعلومات الخاصة أولا بالتاجر و نوع مهنته و المبلغ المراد دفعه , كما تتضمن القوانين الردعية المتخذة في حق التاجر الذي يلجأ إلى الحيل أو التلاعب لتفادي الالتزام بدفع الضريبة .

5 . ب – آخر إشعار بالدفع :

بعد انتهاء المهلة المحددة قانونا في الإشعار الأول الممتد من شهر إلى شهرين من تاريخ إرساله إلى المعني بالأمر ؛ يتخذ في حق التاجر الذي لم يتمثل لمصالح الضرائب طريقة قانونية أخرى تتجلى في إعلامه بأن هناك آخر إشعار بالدفع قبل المتابعة القضائية و مدته لا تتعدى 08 أيام من تاريخ استلام الإشعار .

6 – مصلحة الغرامات :

تقوم هذه المصلحة على تطبيق الأحكام القضائية الصادرة ضد أفراد ارتكبوا مخالفات و ما يليها من دفع غرامات مالية مفروضة عليهم من طرف القاضي .

ومن خلال دراستنا لمختلف المصالح و مهام كل مصلحة يتجلى لنا أكثر دور القباضة الذي يتسم بصفتين , صفة إدارية و أخرى مالية .

الجانب المالي يقوم باستقبال المساهمين واستلام الأموال بمختلف الطرق التي يستطيع المكلف التسديد بها , منها :

* **التسديد النقدي .**

* **التسديد بواسطة شيك بنكي .**

* **التسديد بواسطة صك بريدي .**

* **التسديد بواسطة صك الخزينة العمومية .**

أما الجانب الإداري فيتمثل في تقديم خدمات إدارية للمساهمين و غير المساهمين و تتمثل هذه الخدمات في وثائق رسمية تستخرج لدى مصالح الضرائب و هي كالتالي :

* **شهادة عدم الخضوع للضريبة . extrait de rôle :**

هي وثيقة يطلنها المواطن من مصلحة الضرائب تدل على براءة المواطن من الجباية أو الغرامة المفروضة عليه ؛ و لهذه الوثيقة نوعان , فالتجار تقدم لهم شهادة إثبات الخضوع أما غبر التجار فتقم لهم شهادة عدم الإخضاع .

* **شهادة إثبات الدين :**

و هي وثيقة عكس شهادة الخضوع , إذ أنها تثبت قيمة الدين التابع للمدين .

المبحث الثاني : آلية تحصيل الضريبة .

قبل التحدث عن سير آليات التحصيل الضريبي لابد أن يكو ن المكلف على استعداد و قابلية للدفع كي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة و ذلك بامتثاله للقواعد و القوانين التي تسيّر مجالات الضريبة و تتولى هذه المهام مفتشية الضرائب .

المطلب الأول : **تكوين الملف** .

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم و يتضمن الملف ما يلي :

* **بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :**

- شهادة الميلاد الأصلية .
- شهادة الإقامة .
- نسخة من عقد الكراء أو الملكية .
- طلب خطي للوضعية الجبائية .
- تقرير المحضر القضائي .

* **بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات) :**

- شهادة الميلاد الأصلية للمسير و شركاؤه .
- هيكل المؤسسة .
- عقد الكراء أو الملكية .
- شهادة الإقامة للمسير و شركاؤه .
- طلب خطي للوضعية الجبائية .
- تقرير المحضر القضائي .

ملاحظة : إذا بدأ المكلف نشاط تجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرة المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط .

المطلب الثاني : **إخضاع المكلف لنظام جبائي معين .**

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر , و هما النظام الحقيقي و النظام الجزافي , يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها , حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها , ذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط .

1 – النشاط التجاري :

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي و في حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجبائي .

1 – النشاط الصناعي :

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

سوف يفرض عليه النظام الحقيقي , أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجغرافي .

و لكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر , و كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات و تكون على النحو التالي :

تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف **G 12** حيث يقوم المكلف بملئها و إعادتها قبل 02/01 من السنة تسمى

التي تلي تحقيق رقم الأعمال , بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى **G** أين تقوم باقتراح رقم الأعمال 08

له بمراعاة طبيعة النشاط الممارس , الموقع ...الخ .

و في حالة رفض المكلف لرقم العمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة و بها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع , إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال

وثيقة جبائية أخرى تسمى **G** 09 نهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي و تقوم بنسخها في أربعة نسخ .

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف .
- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب .
- النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف .
- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب .

و يبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة .

أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق , وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي , نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي , كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع و متغير و لكل من النظامين مزايا و عيوب منها :

* النظام الحقيقي :

تتميز مزايا هذا النظام في :

- ربح الزبائن .

- استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة **TVA** .

- إمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة .

أما عيوبه فهي :

- يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة .

- الدفع يكون شهريا .

- صعوبة تحديد رقم الأعمال الحقيقي .

* النظام الجزافي :

لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية :

- لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة و الدفع يكون فصليا .

أما بالنسبة لعيوبه فهي كالتالي :

- رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف .

- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق

- ربح الزبائن .

- مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع .

المطلب الثالث: **تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب .**

تقوم المفتشية بتحضير و إرسال الإشعار بالدفع المكلف ثم يقوم بالتوجيه على القباضة , بعد حصوله على هذا

و يكون سنويا و يخص الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG** والضريبة على أرباح الشركات **IBS** . الإشعار

1 – الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي :

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا , في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة **G 01** و إعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل . طرف التي تسمى

و إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها 10 % إذا كان التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % بعد الشهر الأول ومهما طالت مدة التأخر .

و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى **Primatice** مدون عليها

الاسم و اللقب و الرقم الجبائي , مبلغ الدخل , الغرامة , العنوان ؛ تبعث المفتشية وثيقة **G 01** إلى المركز

الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه و حساب الضريبة على الدخل , ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى **الإشعار بالدفع** .

2 – الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات :

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا , في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة **G 01** و إعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل . طرف التي تسمى

و في حالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها 10 % إذا كان التأخر شهرا فأقل يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % مهما طالت مدة التأخر .

و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى **Primatice**مدون عليها

الاسم و اللقب و الرقم الجبائي , مبلغ الدخل , الغرامة , العنوان .

تبعث المفتشية **G 01** إلى المركز الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة فيها و حساب الضريبة

على أرباح الشركات , ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى **الإشعار بالدفع** .

بعد التطرق للمراحل التي سبقت عملية التحصيل و كون الملف قابل للتسديد فهذه العملية تحتوي على آليات تحدد سير عملية التحصيل بالتفصيل .

يعرف التحصيل بأنه جميع الموارد الجبائية سواء كانت نقدية , صكوك بريدية أو شيكات بنكية .

عند وصول الإشعار بالدفع نتيجة المكلف إلى قباضة الضرائب و تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع مبلغ الضريبة بمختلف طرق الدفع التي يمكن للمكلف الدفع بها .

الدفع نقدا :

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل **Quittance** و تكون مختومة الاستلام

بطابع القباضة و التي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية :

- الرقم الجبائي .
- مبلغ غرامة التأخر .
- نوع الضريبة المدفوعة .

مصدر هذا الوصل هو كتاب يتعامل به أمين الصندوق يسمى (**H1**) .

الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي :

عندما تكون طريقة الدفع بشبك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام ؛ يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة , هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة ., و يأخذ الوصل من كتاب يتعامل

الصندوق مع المكلفين في حالة تسديدهم عن طريق شيك أو وصل **H2** به أمين) ثم يقوم بإرسال الشيكات

بريدي يسمى (

إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (**H** 10) التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي .

ملاحظة :

في حالة دفع المكلف زيادة في الصندوق , فيدخل القابض و يقوم بإرجاع قيمة الزيادة إلى المكلف و هذا باستعمال وثيقة تسمى وصل التعويض , هذا إذا كانت القيمة أقل من 10000 وإذا كانت أكثر ترجع بصك بريدي .

هذا كل ما يخص سريان آليات تحصيل الضرائب لكن للمكلف واجبات ضريبية يقدمها لمصلحة أخرى ليست بقباضة الضرائب , و الملاحظ أن عموم الأفراد يجهلون ما هي صفة الضرائب التي يقدمونها , وجدنا من الضروري الإشارة إلى أهم الضرائب المكلف بها الفرد مهما كانت صفته و وظيفته الاجتماعية .

بعدما تعرفنا على أهم الضرائب التي يجد فيها الفرد ملزم بأدائها و خاصة بالأعمال التجارية , الخدماتية و كيفية تحصيلها . يكون المكلف قد أدى ما عليه بالنسبة لقباضة الضرائب المتواجدة بإقليمه لكن هناك ضرائب للفرد أدائها و هي لفائدة **Recette Communal** و هي في مجملها رسوم تقدم (أخرى لابد (قباضة البلدية الكائن بها

مقابل تقديم خدمة من طرف مصلحة البلدية , من أهم هذه الرسوم و آليات تحصيلها :

- الرسم العقاري .

- رسم التطهير .

بعد تصريح الأشخاص بممتلكاتهم لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان إقامتهم يصبح هؤلاء مجبرون على دفع الرسم

OMDE , و الرسم العقاري الخاصة بالمساكن و البنايات , و يعفى بأداء

التطهير **T.A** الذي كان يعرف باسم

هذين الرسمين الأشخاص الذين يقيمون بمساكن تم كرائها من الدولة تقوم المفتشية بإرسال **Le Rôle**

إلى قباضة البلدية و هي عبارة عن كتاب يحتوي على معلومات تخص كل مالك يقدم بالبلدية و تتمثل هذه المعلومات فيما يلي :

- اسم و لقب المالك : ....
- عنوان المالك : ....
- الرقم التسلسلي : ....
- مبلغ رسم التطهير و الرسم العقاري : ....

بالإضافة إلى هذه الوثيقة تقوم بإرسال إشعار بالدفع حيث تقوم قباضة البلدية بدورها إرساله إلى المكلف و هذا العمل يكون على مستوى المفتشية .

تقدم قباضة البلدية للمكلف فترة زمنية تقدر ب 03 أشهر من تاريخ إرسال الإشعار بالدفع لتسديد مستحقاته و في حالة تجاوز هذه المدة تفرض عليه غرامة يصل حدها الأقصى إلى 25 % من قيمة المستحقات .

عند وصول الإشعار بالدفع يتجه المكلف إلى قباضة البلدية لتسديد ما عليه من مستحقات , يقدم المكلف إلى أمين الصندوق الإشعار مع مبلغ الدفع , في مقابل يقوم أمين الصندوق بتحرير وصلين من دفتر يسمى (دفتر مداخيل الصندوق) , أحدها يقدمه إلى المساهم بعد المصادقة عليه بخاتم البلدية و يفسر دليل قيام المكلف بدفع مبلغ الرسوم المستحقة , أما الوصل الثاني يتركه كمرجع في حالة ضياع وصل المكلف .

في هذا المستوى من سريان تحصيل الضرائب الخاصة بالفرد يكون قد أدى واجباته الضريبية الكاملة و هناك نوع ضريبي يسدده عن طريق الإشعار بالدفع و هي الضرائب المباشرة أي الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات

أما الرسوم التي تتمثل في الرسم على النشاط المهني , الدفع الجزافي , الرسم العقاري , رسم التطهير يكون دفعها تلقائيا بدون إشعار بالدفع كل 05 اشهر بل بإشعار سنوي و يقوم المكلف بتسديدها تلقائيا خلال كل 03 أشهر .

و ما يمكن أن نقوله في آخر مراحل التحصيل الضريبي أن هناك حالات أين نجد آليات أخرى و إجراءات هامة لتسيير و تحصيل المبالغ المالية الجبائية كحالة التهرب الضريبي , أي عدم دفع المكلف الضريبة أو الرسم المفروض عليه , أين تتدخل مصلحة المتابعات ضد المكلف الذي لم يسدد مستحقاته في الآجال القانونية و من هذه الإجراءات ما يلي :

التنبيـه :

و هي أول الوثائق التي تقوم بتحريرها مصلحة المتابعة و التي ترسلها إلى المكلف و تحتوي على نوع من ردع و تخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد ما عليه من رسوم و ضرائب الغير مدفوعة , إن وجد صدى لهذا التنبيه تكون التسوية ,أما إذا كان العكس فنستعمل وثيقة ثانية .

الإنـذار :

و هي ثاني وثيقة ترسلها مصلحة المتابعة في حالة عدم التسديد , إذ تحدد للمكلف مهلة 08 أيام للاستجابة قبل إرسال وثيقة أكثر أهمية و أخيرة أين يتعرض فيها المكلف إلى إجراءات ردعية على أعلى مستوى و هو الحجز .

الإشعار بالحجز :

و هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة , أين تقوم بتكليف محضر قضائي بغلق و حجز ممتلكات المكلف و يكون مؤقت و لمدة 06 أشهر و في حالة عدم الاستجابة في حدود الستة أشهر يكون الحجز نهائيا , و تقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق الملصقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني و من هنا يظهر لنا مدى أهمية الإنذار و الإشعار بالحجز لأنه بمثابة فرض للمكلف لتفاديه الحجز و من جهة أخرى , محاولة المصالح الضريبية تفادي الحجز بهذه الإجراءات كي لا يعقد الأمر لها أكثر , في كثير من حالات الحجز , و بما أن الهدف هو تحصيل الأموال لفائدة الخزينة العمومية , وضعت آليات تتيح فرص عالية لتحصيل تلك المبالغ في ظل الآجال القانونية , و ما يمكن أن يعلمه المكلف الذي يجهل أبسط التفاصيل عن العلاقة بين المساهمين و مصالح الضرائب هو :

« إذا لم يستدعي المكلف أو يتبع لمدة 04 سنوات من قبل الضرائب فإنه معفى عن تسديد الضرائب المفروضة عليه»

و في الأخير نجد أن لكل نوع من الضريبة أهمية تميز عن الآخر تذكرها حسب أهميتها .

تمثل الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور القسط الأكبر من حاصل الضرائب المباشرة ومن هنا نستنتج الدولة ترتكز في تحصيلها للضرائب على اليد العاملة , و هناك علاقة طردية بين دخل العامل و الضريبة , أي كلما ارتفع عدد العمال و نسب أجورهم ارتفعت نسب الضرائب , و الدولة حريصة على إبقاء النسبة مرتفعة بإنشاء مؤسسات و توفير مناصب شغل بتشجيعها للمستثمرين الذين أنشئوا مؤسسات و كل هذه الإجراءات تؤدي لرفع مستوى اليد العاملة وبالتالي ترتفع مبالغ الضريبة المحصلة على الأجور .

تمثل الضريبة على أرباح الشركات المرتبة الثانية من خلال نسبها , بالنسبة لمجموع الضرائب المباشرة . و هي منبع ثاني لخزينة الدولة , و مرتبطة بعدد المؤسسات الموجودة في الدولة سواء كانت شركات متعددة الجنسيات أو شركات وطنية , بالإضافة إلى حجم الأرباح الذي تحققه هذه الشركات هذا فيما يخص الضريبة أما الرسوم فأهمها تكون كالتالي :

الرسم على النشاط المهني يحتل الحصة الأكبر من مجموع الجباية المحلية و يكون المورد الرئيسي من مداخيل الجباية المحلية لصالح الجماعات المحلية .

الدفع الجزافي يحتل المرتبة الثانية من حيث الأهمية حيث يعتبر مورد ثاني لخزينة الجماعات المحلية .

أما الرسم العقاري و رسم التطهير , تحتلان المرتبة الأخيرة من حيث النسب والمورد الأقل أهمية للجماعات المحلية . الرسم على القيمة المضافة تعود فائدته لميزانية الدولة و ذلك بنسبة 25 % , أما الباقي فيكون لفائدة البلديات و الجماعات , وللمزيد من التوضيحات يقدم من هذا الجدول تحديد ينسب الضرائب و توجيهها لمختلف الهيئات سواء لفائدة الخزينة العمومية أو الجماعات المحلية أو غيرها , وهذا التوجيه تحدده الدولة مع مراعاة الإقليم الجغرافي المحصل بها نسب الضرائب .

خلاصة الفصل الثالث :

في ختام هذا الفصل نستطيع أن نقول بأن قباضة الضرائب لباش جراح تسعى دائما لبعث حوار متواصل و توطيد العلاقة بينها و بين المكلفين , و الملاحظ هو أن القباضة تتخذ إجراءات تسهيلية لتحقيق الهدف المرجو منها و هو التحصيل الضريبي , و هذا باتخاذ آليات و إجراءات بغية تحصيل أكبر عدد ممكن من النسب الضريبية مع مراعاة حالة المكلف الذي يبقى مساهم وفيّ لالتزاماته , و هذه الإجراءات هي بمثابة إعطاء عدة فرص

للمكلفين للقيام بتسديد مستحقاتهم قيد اتخاذ الإجراءات الردعية التي غالبا ما تمثل عائقا في سير عملية التحصيل و ما يترتب عنها من إضاعة للوقت حيث هناك حالات أين تجد القباضة نفسها أمام واقع صعب للتسيير كالحجز أين يتعذر للقباضة التحكم في مواردها حيث يقوم بعض المساهمين بالتهرب الجبائي , لكن تبقى هذه الإجراءات متخذة لتصفية المبالغ بمختلف الطرق و هذا هو الهدف المرجو من هذه الإدارة .

فبالتالي أضحت المنضومة الجبائية بمثابة القلب النابض للاقتصاد الوطني و مورد جد هام للخزينة العمومية

في مجمل ما تقوم به القباضة هو تسيير و تحصيل الضرائب و الرسوم وفق الآجال المحددة قانونا , وضع مراقبة لضرائب و خبراء يحرصون على أمانة العمليات الجبائية نظرا لأهميتها و تكمن مهمتهم في :

- ضبط القواعد المحاسبية العامة .
- مراقبة و استعمال قواعد و تقنيات خاصة بها .
- اتخاذ مختلف الإجراءات لتحقيق الهدف الذي هو التحصيل الضريبي .

الخاتمة العامة :

تعتبر الجباية العامة موردا هاما لتمويل نفقات الدولة خاصة في الفترات الأخيرة بعد انخفاض الإيرادات البترولية , و بدخول الجزائر في اقتصاد السوق أصبح من الضروري أن يتفاعل النظام الضريبي مع متطلبات السوق الحر و

العولمة الاقتصادية خاصة بعد أن إتضح أن الموارد النفطية و الجمركية تتسم بعدم الاستقرار فلابد من التحكم الأمثل في الجباية العادية , حيث تعتبر الأساس الذي ترتكز عليه البلدان المصنعة في تحقيق و توجيه برامجها الإنمائية إذ يمكن اعتبار هذا النوع من الجباية الأداة الناجعة في يد الدولة لاحتواء بعض الظواهر الاقتصادية , لتشجيع بعض النشاطات أو الحد من البعض الآخر , فالدولة الجزائرية تفكر جليا في البحث عن الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة و ذلك خارج مجال المحروقات ولتحقيق ذلك لابد عليها أن تفكر في النهوض بالقطاعات الأخرى و جلب الاستثمارات سواء كانت محلية أو دولية بهدف تحقيق إيرادات ضريبية معتبرة حتى توفير مناصب شغل يوفر لها مداخيل جبائية هامة و اتخاذ آليات فعالة لتحصيلها و للتوفيق في تحصيل هذه المبالغ تعتمد الدولة على نظام جبائي فعال و يتضاعف نجاح هذه العملية كلما كانت درجة الوعي لدى المكلفين عالية من جهة و مدى فعالية النظام الجبائي من قوانين و إمكانيات من جهة أخرى و هنا يكمن النقص الكبير بالرغم من إصلاحات فلا يوجد تغيير محسوس يذكر و هنا يكمن الإشكال و جوهر نجاح العمليات التحصيلية .

النتـائج :

ما نستنتجه من هذا البحث هو قيام المشرع بتغيير جذري للقوانين الضريبية , لكن بالنسبة للخاضعين له لم يستفيدوا من هذه التغيرات و الإصلاحات , حيث أن الشيء المغير هو التسميات فقط , أي تسمية مختلف

الضرائب و الرسوم , لكن تبقى في كثيرا من الأحيان و الحالات تمثل عبء للمكلفين حيث أنهم يجدون أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحقاتهم و السبب في ذلك هو عدم الاهتمام و تحديد هذه النسب ميدانيا , بل نفس الطرق الماضية و نفس المعايير التي تبقى غير ثابتة فالعمل الأكبر يكمن في الميدان لأن النسب الحقيقية لايمكن تحديدها إلا بتحقيقات ميدانية مكثفة , و إلاّ يؤدي إلى إلغاء الكثير من المحلات جراء ارتفاع النسب , هذا من جهة المكلف ؛ أما من جهة الإدارة الضريبية فتفتقر الإدارة إلى أدنى الوسائل الحديثة كالإعلام الآلي , و ظروف العمل و الإمكانيات القليلة المتاحة للموظفين التي تعتبر مجحفة أيضا , فالنقص فادح و المسؤولية تتعدى حدود القباضة و المكلفين , هذا ما يشجع الغش الضريبي على أعلى المستويات .

الاقتراحـات :

لتحقيق النجاعة و الفعالية في تحصيل الإيرادات الجبائية عامة و الرسوم المباشرة خاصة وجب على الدولة الأخذ بعين الإعتبار بعض النقاط التي تبدو برأينا هامة و أساسية لإصلاح النظام الجبائي الجزائري :

– يجب على الإدارة تخصيص مكتب للاستعلامات على مستوى كل قباضة لتنمية درجة الوعي لدى المكلفين بإعطاء إرشادات و توضيحات .

– صياغة قوانين و تشريعات واضحة و صريحة لأن صياغة القوانين تحدد نجاح أو فشل نسب التحصيل الضريبي .

– تشريع نصوص مبنية للإجراءات العملية الفعالة لمكافحة الغش الضريبي .

– تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية بتحسين أجورهم و تقديمهم الوسائل الحديثة و التي تكون بمثابة حاجز أمام الإغراءات المالية التي قد تقدم لهم .

– تحسين معاملة الإدارة للمكلف و توعية المواطنين بأهمية الضريبة في الرفع من إيرادات الدولة و بالتالي الدفع بعجلة النمو لاقتصاد أمثل .

– تبسيط الإجراءات التسييرية لتحقيق مزيد من التصفية .

– استعمال الخبرات و الوسائل المتطورة .

– تزويد الإدارة باليد العاملة المؤهلة و الإطارات الخبيرة القادرة على تسيير أمور الإدارة و المواطن .

قائمة الجداول

قائمة الأشكال البيانية

المراجـع باللغـة العربيـة

- رفعت محجوب المالية العامة , الجزء الثاني , دار النهضة , القاهرة 1971 .
- رفعت المجيد قلي النظام الضريبي في النظم الاقتصادية , رسالة ماجستير , الجزائر 1991 .
- سورة البقرة .
- صالح الرويلي اقتصاديات المالية العامة . الجزائر ديوان المطبوعات 1982 .
- سورة التوبة .
- محمد الغزالي . الإسلام و الأوضاع الاقتصادية . الجزائر مكتبة رحاب .
- حميد بوزيد الضريبة و انعكاساتها على النظام الضريبي الجزائري . رسالة ماجستير .
- قحطان السيوقي . اقتصاديات المالية العامة . دار طلاس للدراسات و الترجمة و النشر . الطبعة الأولى 1989 .
- علي حنيش– الضريبة و دورها في تشجيع القطاع الوطني الخاص .
- صبحي تادريس , مدحت محمد العقاد – المقدمة في علم الاقتصاد – دار النهضة العربية , بيروت 1983 .
- محمد سعد فرهود مبادئ المالية العامة , الجزء الأول منشورات جامعة حلب 1979 .
- مراد ناصر . الإصلاح الجبائي وأثره على المؤسسة و التحريض الاستشاري .رسالة ماجستير . المعهد الوطني للمالية دفعة98
- محمد بلجوزي – الإصلاح و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر لفترة89 – 92 رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية.
- السيد عبد الموالي , أستاذ جامعي , كلية الحقوق , جامعة القاهرة , المالية العامة .
- سماح يزيد . التهرب الضريبي , مذكرة التخرج , معهد العلوم الاقتصادية . جوان 2000.
- محمد دويرار – دراسات في الاقتصاد المالي , منشأة المعارف مصر .
- يونس احمد بطريق – المالية العامة , مؤسسات الشباب الجامعية طبعة 1979 .
- مذكرة مرعوش عبد الحميد : تطور الضرائب في الجزائر دراسة تحليلية .
- الدكتور عبد الكريم صادق بركات – المالية العامة – الدار الجامعية 1976 .
- قدي عبد المجيد فعالية التمويل الضريبي.
- صحراوي على , مظاهر الجباية في الدول النامية – حالة الجزائر , رسالة الماجستير جامعة الجزائر 1992 .
- الوالي محمود – علم المالية العامة .
- الجريدة الرسمية .
- قانون المالية .

المراجـع باللغـة الأجنبيـة

* F. Quesney . maxime général du gouvernement d'un royaume agricole . Paris 1958 (p 72) .

* Ministère des finances .DGI. Bulletin des services fiscaux n° 12 . Septembre 1995 , p 11 .

* Belamri khelaf . Taxe Ajouté – Alger , ANEP 1991 . p 40 .

* M.C . Almouche O.P CIT . P 119 .